Die Gebäude-Entschuldungs-Steuern

(Ein Beitrag zur Steuerlehre)

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Würde eines Doktors der wirtschaftlichen Staatswissenschaften (rer. pol.) bei der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Schlesischen Friedrich-Wilhelm-Universität zu Breslau

vorgelegt von

Georg Riedel

Diplomvolkswirt

1930

Gedruckt bei Th. Rößner, Merseburg a. S.

Gedruckt mit Genehmigung der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät Breslau.

*

Berichterstatter: Prof. Dr. Bräuer.

Inhaltsübersicht.

Literaturverzeichnis.

Albrecht, Otto: „Ablösung der Mietsteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert". Gewerkschaftszeitung 1925 S. 531.

Bräuer, Karl: „Mietsteuer." Artikel im Handwörterbuch der Staatswissenschaften 4. Aufl. Bd. VI S. 574—576.

Bräuer, Karl: „Versuch einer Neugruppierung der Steuerformen." Festgabe für Georg v. Schanz. Tübingen 1928. Bd. II S. 183 und 190—192.

Bräuer, Karl: „Finanzsteuern, Zwecksteuern und Zweckzuwendungen von Steuererträgen." Schriften des Vereins für Sozialpolitik 174. Bd. 2. Teil 1928, S. 1—7, 9.

Bräuer, Karl: „Ertragssteuern." Artikel im Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926. Bd. II S. 26 u. 28.

Boldt: „Hypothekenaufwertung, Mietsteuern, Besteuerung der Geldentwertungsgewinne." Göttingen 1924. S. 41, 23, 30.

Bredt: „Realsteuern und Steuergerechtigkeit." Wohnungsarchiv 1928 S. 11.

Brumby: „Die neue Hauszinssteuer." 3. Aufl. Berlin 1926 S. 11/12.

Brumby: „Reichsmieten und Wohnungsbauabgabe." Berlin 1923 S. 245 ff.

Cassel: „Ausbau der Geb.-Entsch.-St. pp." Zeitschrift für Wohnungswesen 1926 S. 68 ff.

Culemann-Wellenstein: „Steuervereinheitlichung und Geb.-Entsch.-St." (ein Gesetzesvorschlag). Ruhr und Rhein 1928 S. 1404 ff.

Culemann: „Hauszinssteuer und unbillige Härten." Deutsche Wirtschaftszeitung 1927 S. 464 ff.

Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin 1925. Reichstagsdrucksache Nr. 803 vom 23. April 1925 S. 6, 7—9.

„Denkschrift über die Aufwertung." Referentenentwurf. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin 1925.

„Denkschrift des Deutschen Städtetages." 1926 S. 72 ff.

Düppe: „Zur bevorstehenden reichsrechtlichen Neuregelung der Hauszinssteuer." Westdeutscher Türmer 1927 S. 213.

Eberstadt, Rudolf: „Die Kreditnot des städtischen Grundbesitzes und die Reform des Realkredites." Handbuch für Wohnungswesen 4. Aufl. 1920 S. 388.

Eheberg: „Zwecksteuern." Artikel im Handw. d. St. 4. Aufl. Bd. VIII S. 1232 ff.

„Entschließung des Deutschen Industrie- und Handelstages." Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages Heft 4 S. 42 ff.

Fleischmann: „Entwurf eines Reichsgesetzes über die Geldentw.-Ausgl.-St. vom bebauten Gr." Zeitschrift für Kommunalwissenschaft Bd. 16 S. 1522 ff.

Fleischmann: „Kritische Bemerkungen zu der Besteuerungsgrundlage der preußischen Hauszinssteuer." Rheinische Blätter für Wohnungswesen und Bauberatung 1927 S. 136—139.

Fleischmann: „Berliner Haushaltsdefizit und Hauszinssteuer.“ Zeitschrift für Wohnungswesen 1928 S. 76.

Höpker-Aschoff: „Hauszinssteuer und Wohnungsbau.“ Berliner Tageblatt Nr. 40 vom 26. Januar 1927.

Höpker-Aschoff: „Stenographische Berichte des Preußischen Landtages Seite 12 894. 1926.

Hensel, Albert: „Die Geb.-Entsch.-St. nach dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes.“ Deutsche Wirtschaftszeitung 1927 S. 863.

Hoppe, Arno: „Ablösung der Aufwertungssteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert.“ Zeitschrift für Kommunalwissenschaft 1925 S. 235.

Jörissen: „Gedanken über das Grundsteuerrahmengesetz und das Geb.-Entsch.-St.-Ges.“ Deutsches Wohnungs-Archiv 1927 S. 385.

Jung: „Zum Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes.“ Wirtschaftsblatt Niedersachsens 1927 S. 645.

Kugler: „Um die Hauszinssteuer.“ Jahrbuch der Bodenreform 1927 S. 76.

Kirchesch: „Ist der Mietwert ein gerechter Steuerverteilungsmaßstab?“ Allgemeine Vermessungsnachrichten 1926 Nr. 6.

Kommunale Spitzenverbände zur Gestaltung der Hauszinssteuer. Rheinische Blätter für Wohnungswesen und Bauberatung 1927 S. 98.

Luther: „Aus dem Werdegang der III. Steuernotverordnung.“ Juristische Wochenschrift 1924 S. 473.

Lehmann: „Die Wohnungsfrage, insbesondere die Förderung des Wohnungsbaues 1924/25.“ Zeitschrift für Wohnungswesen 1924 S. 241 ff.

Mildschuh, Willibald: „Steuerwirkungen.“ Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926 S. 491.

Oelrichs: „Reformfragen der Hauszinssteuer.“ Wirtschaftsblatt Niedersachsens 1926 S. 819.

Oelrichs: Referat: „Der Entwurf zum Geb.-Entsch.-St.-Ges.“ Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages 1926 Heft 4 S. 42 ff.

Pesl, Ludwig v.: „Die Besteuerung des städtischen Grund und Bodens.“ Festgabe für Georg von Schanz. Tübingen 1928 S. 399.

Entwurf eines Reichsgesetzes über das Geb.-Entsch.-St.-Ges. Dem Reichstage vorgelegt von dem Reichsminister der Finanzen am 28. Nov. 1928. Reichstag IV. 1928, Drucksache Nr. 568.

Hierzu die Begründung vom 7. 1. 1929 zu Reichstagsdrucksache 568.

Surén-Heusinger: „Die Hauszinssteuer und die Finanzierung des Wohnungsbaues in Preußen.“ Berlin 1927. 4. erw. Aufl.

Surén: „Die Gebäudeentschuldungssteuer.“ Steuer und Wirtschaft 1929 S. 112.

Seligman-Bräuer: „Die Lehre von der Steuerüberwälzung.“ Jena 1927 S. 209 ff.

Schönwand: „Die Geldentwertungsabgabe.“ Deutsches Wohnungsarchiv 1927 S. 113.

Verwaltungsaufbau, Steuerverteilung und Lastenverteilung im Deutschen Reich. Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reiches Nr. 6. Berlin 1929 S. 132/133 u. 191/243.

Wolff: „Ausbau der Geb.-Entsch.-St., Festsetzung einer oberen Verschuldungsgrenze, Nutzbarmachung der Wertzuwachssteuer.“ Zeitschrift für Wohnungswesen 1926 S. 68.

Wagner, Adolf: „Finanzwissenschaft.“ II. Bd. 3 S. 517 ff.

Westdeutscher Türmer: „In welchem Umfange kann dem Hausbesitz eine Entschuldungs- und eine Werterhaltungssteuer zugemutet werden?" ohne Namen. 1927 S. 252.

Erste Ergebnisse der Reichsfinanzstatistik. Wirtschaft und Statistik. 2. Maiheft 1927 S. 463.

Bandmann, Egon: „Probleme der Wohnungswirtschaft." Wirtschaftsdienst 1929 S. 793.

Bräuer: „Umrisse und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif." Jena 1927.

Fleischmann: „Der Entwurf eines Geb.-Entsch.-St.-Ges. nebst kritischen Bemerkungen." Zeitschrift für Wohnungswesen 1927 S. 227.

Pistorius: „Direkte Zuwachs- und Kriegsgewinnsteuer." Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926 S. 159—179.

Mann, Fritz Karl: „Die Gerechtigkeit in der Besteuerung." Festgabe für Georg v. Schanz Bd. II. Tübingen 1928 S. 112—140.

Gerloff, Wilhelm: „Die Rechtfertigung der Besteuerung." Ebenda S. 141—157.

Oelrichs: „Der Geldentwertungsausgleich bei bebauten Grundstücken und seine Bedeutung für die Wirtschaft." Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie. 1926 S. 290 ff.

Sontag, E.: Hypothekengläubiger und Anleihebesitzer im Kampfe um ihr Recht." Berlin 1925.

Siebrecht, Fritz: „Wohnungsbau und Hauszinssteuer." Wirtschaftliche Nachrichten für Rhein und Ruhr 1927 S. 289 ff.

Die stenographischen Berichte und die dazu gehörigen Anlagen des Reichstages und der Landtage der Länder 1924—1928.

Das Reichsgesetzblatt, das Reichsministerialblatt und die Gesetz- und Verordnungsblätter der Länder 1924—1928.

A. Allgemeiner Teil.

Einleitung.

Den Schuldnern von Hypotheken-, Grund und Rentenverpflichtungen bei bebauten Grundstücken waren durch die bis zum Währungsverfall fortgeschrittene deutsche Geldentwertung der Jahre 1914 bis 1923 und durch die besondere Regelung der Aufwertung der entwerteten Schulden zum Nachteil der ihnen gegenüberstehenden Gläubiger Gewinne zugefallen. Diese Gewinne im Zusammenhang mit der Sacherhaltung der für die Hypotheken, Grund- und Rentenschulden haftenden Gebäude ließen die Schuldner gegenüber ihren Gläubigern und allen anderen Personen, welche durch die Geldentwertung ihr Vermögen ganz oder teilweise verloren hatten, besonders begünstigt erscheinen. Gründe verschiedener Art ließen den Plan reifen, diese Gewinne mit einer besonderen Steuer zu belegen.

I.

Die Geldentwertungsgewinne aus Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten Grundstücken.

Bevor auf den Steuerplan eingegangen werden soll, wird die Eigenart und die Höhe dieser Geldentwertungsgewinne einer näheren Betrachtung unterzogen. Bei den Gewinnen sind zwei Gruppen zu unterscheiden.

Die erste Gruppe umfaßt die Gewinne aus solchen Hypotheken, Grund- und Rentenschulden, welche während der Geldentwertungsperiode bis zur Zeit der gesetzlichen Regelung der Aufwertung mit entwertetem Gelde unter Ausnutzung des von der Rechtsprechung anerkannten Grundsatzes Mark = Mark ohne Vorbehalt des Gläubigers getilgt worden waren. Die auf diese Weise getilgten Hypothken, Grund- und Rentenschulden wurden von den Aufwertungsbestimmungen nicht betroffen, da das Rechtsverhältnis zwischen den Gläubigern und den Schuldnern bereits erloschen war. Die Gewinne dieser Gruppe

können als reine Geldentwertungsgewinne angesprochen werden. Diese Gewinne sind ganz verschieden groß. Sie bestehen in dem Unterschied zwischen dem auf einen wertbeständigen Maßstab umgerechneten Betrage der Schuldsumme und dem auf den gleichen Nenner gebrachten Betrage der Tilgungsleistung. Je nach dem Stande der Geldentwertung zur Zeit der Tilgung und der Wahl des Umrechnungsmaßstabes [1]) unterscheiden sich die Gewinne in ihrer Größe.

Die zweite Gruppe umfaßt die Gewinne aus solchen Hypotheken, Grund- und Rentenschulden, bei denen während der Geldentwertungsperiode eine Tilgung der Schulden mit entwertetem Papiermarkgelde nicht oder nur unter Vorbehalt des Gläubigers vorgenommen worden war. Diese Hypotheken, Grund- und Rentenschulden unterlagen den Aufwertungsbestimmungen, nach welchen sie mit einem bestimmten Hundertsatz ihres Nennwertes (in der Regel 25 %) wiederhergestellt wurden [2]). Die Begrenzung der Aufwertung auf einen bestimmten Hundertsatz des Nennwertes der Forderungen fand ihre Begründung darin, daß man sich nicht entschließen konnte, die Gläubiger von Hypotheken, Grund- und Rentenschulden denen gegenüber allzusehr zu bevorzugen, die ihr Geld dem Reiche in Form von Kriegsanleihen zur Verfügung gestellt oder in sonstigen Anleihen oder in Sparkassenguthaben angelegt hatten [3]). Der den Schuldnern nach Regelung der Aufwertung verbleibende Gewinn ist als ein durch die Geldentwertung verursachter und durch die Regelung der Aufwertung zum größten Teil belassener Vermögenszuwachs zu charakterisieren (Geldentwertungs- und Aufwertungsgewinn). Diese Geldentwertungsgewinne sind in ihrer Höhe gesetzlich bestimmt. Sie bestehen in der Differenz zwischen dem Nennbetrag der Schuld und dem Aufwertungsbetrage. In der Regel betrugen diese Gewinne 75 % der Schuldsumme. Als weiterer, den Schuldnern zugeflossener Gewinn ist die Differenz in den Zinszahlungen zu nennen. Es sind nämlich für den aufgewerteten Teil nicht die vereinbarten Vertragszinsen, sondern gesetzlich festgelegte Zinsen zu zahlen, die in der Hauptsache unter den vereinbarten Zinssätzen liegen.

---

[1]) Als Umrechnungsmaßstäbe zur Berechnung der Geldentwertungsgewinne können benutzt werden: a) die Zahlen des Lebenshaltungsindex, b) die Kurse des nordamerikanischen Dollars und c) die zur Errechnung von Aufwertungsbeträgen gesetzlich bekanntgegebenen Werte. Über die Brauchbarkeit dieser Maßstäbe für den vorliegenden Zweck vergleiche die Ausführungen hierüber in der „Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen". Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin 1925. Reichstagsdrucksache Nr. 803. III. Wahlperiode 1924/25. Seite 9.

[2]) Vgl. §§ 1 u. 2 der III. Steuernotverordnung und die Abänderung dieser Verordnung durch das Aufwertungsgesetz vom 16. 7. 1925.

[3]) Vgl. Luther, „Aus dem Werdegang der III. Steuernotverordnung". Juristische Wochenschrift 1924, S. 473.

Die vorstehend in ihrer Höhe rechnerisch bestimmten Geldentwertungsgewinne stellen das Höchstmaß des Nutzens dar, den ein Schuldner aus der Entwertung seiner Schulden hat ziehen können. Mit der Bestimmung dieses rechnerischen Gewinnes ist noch nicht ermittelt, welche tatsächlichen, in Realwerte umgewandelten Gewinne den Schuldnern zugefallen sind. Die tatsächlichen Gewinne richten sich nach der Verwendung der geliehenen Beträge. Sind die zur Verfügung stehenden Gelder zur Anschaffung von Realgütern benutzt worden und ist es gelungen, diese über die Geldentwertungsperiode hinüberzubringen oder wurden die geliehenen Gelder zu Konsumtionszwecken mit ihrem realen Werte verbraucht, dann wird der tatsächliche mit dem vorher beschriebenen, fiktiven Gewinn übereinstimmen. Ist der dem Schuldner zur Verfügung gestellte Betrag jedoch in der Kasse als Bargeld verblieben, wurde er als Bankguthaben festgehalten, als Sicherheit benutzt oder wurde er in der gleichen Weise wie empfangen als Kredit weitergegeben, dann war auch er in vollem Umfange der Geldentwertung ausgesetzt. Ein tatsächlicher Gewinn ist in diesem Falle nicht zu verzeichnen. Ja, im Falle der Aufwertung der Grund- und Rentenschulden wie der Hypotheken kann der Schuldner sogar einen Verlust zu verzeichnen haben, wenn seine Forderungen der Aufwertung nicht unterliegen sollten. Soweit Sachgüter erworben worden waren, ist der Höchstgewinn häufig nicht erzielt worden, weil die Sachgüter nicht die ganze Zeit über beibehalten wurden oder weil die Sachwerte selbst nicht oder nur mangelhaft wertbeständig waren und ihre Preise insbesondere unter dem Einfluß der Zwangswirtschaft schwankten. Auch ist zu berücksichtigen, daß die tatsächliche Aufwendung für die Tilgungsleistung bei den getilgten Krediten häufig nicht mit der rechnerischen Tilgungsleistung zusammenfallen wird, da die zur Tilgung beschafften Gelder mit einem werthöheren Gelde erworben sein können, als bei der Tilgungsleistung angerechnet werden kann. Eine exakte Ermittelung der tatsächlichen Geldentwertungsgewinne aus den einzelnen Rechtsgeschäften läßt sich demnach nur sehr schwer vornehmen. Sie müßte sich in jedem einzelnen Falle auf eine Nachprüfung aller Rechtsgeschäfte, die mit dem geliehenen Gelde getätigt worden waren, erstrecken [1]).

Geldentwertungsgewinne sind nicht nur durch die Entwertung der Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten Grundstücken, sondern auch bei anderen Rechtsverhältnissen erzielt worden. Es fallen hierunter alle Schuldverhältnisse, bei denen eine Leistung in Geld zu erfüllen war. Dieses ist die überwiegende Mehrzahl aller Schuldverhältnisse überhaupt.

Es wurden z. B., um der Aufzählung der Schuldverhältnisse des zweiten Teils des BGB. zu folgen, Geldentwertungsgewinne bei folgenden Gelegenheiten erzielt:

---

[1]) Vgl. hierzu die Ausführungen der Denkschrift a. a. O. S. 7/8.

1. Beim Kauf sind derartige Gewinne dadurch möglich gewesen, daß der vereinbarte Preis zu einer späteren Zeit bezahlt wurde, in welcher der festgesetzte Preis nicht mehr handelsüblich war.

2. Bei der Miete und der Pacht ist es üblich, die Geldleistungen auf längere Zeit vorher vertraglich festzulegen. Das Festhalten an dem Grundsatz Mark = Mark mußte gerade hier laufende Geldentwertungsgewinne in großem Ausmaße möglich machen. Verstärkt wurde hier die Möglichkeit der Erzielung derartiger Gewinne dadurch, daß die Gesetzgebung die Mieten zum Schutze der Mieter während der Geldentwertungsperiode künstlich niedrig hielt und das freie Vertragsrecht einschränkte.

3. Das ureigene Gebiet der möglichen Geldentwertungsgewinne ist das Gebiet der Leihen und Darlehen verschiedenster Art. Eine je längere Laufzeit die Kredite hatten, desto mehr waren sie dem Sinken des Geldwertes ausgesetzt.

4. Bei Dienst- und Werkverträgen waren Geldentwertungsgewinne zu erzielen, wenn die Gegenleistung nachträglich bewirkt wurde, ohne daß ein Vorschuß geleistet war.

5. Bei Leibrenten wurde der Verpflichtete im Laufe der Inflationszeit allmählich von seiner Schuld frei, indem der Realwert der Rente mit der steigenden Entwertung des Geldes zur Bedeutungslosigkeit herabsank. Dem Schuldner fiel hierbei der der Entwertung entsprechende Betrag als Gewinn zu.

6. Schuldversprechen, Schuldanerkenntnisse und Schuldverschreibungen verloren ihren Wert, und zwar um so mehr je länger sie der Geldentwertung ausgesetzt waren.

7. Auch bei den Forderungen, welche eine Person an eine andere wegen einer ungerechtfertigten Bereicherung hatte, sind Geldentwertungsgewinne eingetreten. Da diese Forderungen zumeist auf dem Wege längere Zeit inanspruchnehmender Prozesse eingeholt werden mußten, konnte hier der Geldentwertungsgewinn mit Ausnahme der Fälle, in denen Naturalrestitution eintrat, nicht unerheblich sein. Bei derartigen Prozessen trat der Widerspruch der Rechtsprechung deutlich zutage, wenn sonstige Gründe als ungerechtfertigte Bereicherung anerkannt wurden, hinsichtlich des Geldwertes aber an dem Standpunkt Mark = Mark festgehalten wurde.

Die Entwertung des baren Papiergeldes stellt ein besonderes Gebiet der Geldentwertungsgewinne der Notenbanken, öffentlichen Körperschaften und sonstigen Personen, welche Inflationspapiergeld ausgegeben hatten, dar.

Die vorstehende Aufzählung der Möglichkeiten von Inflationsgewinnen erhebt nicht den Anspruch auf Vollzähligkeit. Die angeführten Beispiele lassen immerhin erkennen, auf wie verschiedenen Gebieten Geldentwertungsgewinne erzielt worden sind.

Die Hypotheken, Grund- und Rentenschulden sowohl bei den bebauten wie bei den unbebauten Grundstücken unterscheiden

sich in ihrem Wesen von den Krediten anderer Art dadurch, daß für sie regelmäßig den Gläubigern gegenüber Sachwerte (die Grundstücke) für den Fall haften, daß die persönliche Schuld nicht bezahlt wird. Bei diesen durch Sachwerte gesicherten Krediten war die Geldentwertung für den Gläubiger eine besondere Härte. Andererseits waren die Geldentwertungsgewinne bei diesen Rechtsverhältnissen für den Schuldner durch die Sacherhaltung der haftenden Gebäude, die vielfach unter starker Beteiligung des Geldes der Hypothekengläubiger errichtet worden waren, besonders augenscheinlich. Die Verluste auf seiten der Gläubiger und entsprechend die Gewinne der Schuldner wiegen um so schwerer, als es sich gerade bei diesen Krediten um solche handelt, die in der Regel bereits lange vor Beginn der Geldentwertungsperiode unter Hingabe von Goldgeld mit hoher Kaufkraft entstanden sind. Auch sind gerade die Hypotheken, Grund- und Rentenkredite als besonders sichere Kapitalsanlagen anzusehen, bei denen der Sicherheitsfaktor bei Zurückstellung des Strebens nach höchsten Zinseinnahmen hoch gewertet wird.

Über den Bestand an Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten und bei unbebauten Grundstücken, welche aus der Vorkriegszeit her der Geldentwertung ausgesetzt waren, und über die Höhe der Geldentwertungsgewinne seien die nachfolgenden Zahlen genannt:

1. Nach den Angaben der Denkschrift über die Aufwertung [1]) waren im Jahre 1913 im Bestande der Hypothekenbanken, Sparkassen, Invalidenversicherungs-Anstalten, privaten Versicherungs-Anstalten, Landschaften und Stadtschaften insgesamt 39,7 Milliarden Goldmark an Hypotheken, Grund- und Rentenschulden vorhanden. Die Hypotheken, die sich in freier Hand befanden, werden in der Denkschrift auf 19 bis 27 Milliarden geschätzt. Der gesamte Hypothekenbestand beläuft sich hiernach auf 59 bis 67 Milliarden Goldmark.
2. In dem Handbuch für Wohnungswesen [2]) wird die gesamte Bodenverschuldung bei bebauten und bei unbebauten Grundstücken in Deutschland auf 75 Milliarden Goldmark geschätzt.

Von den der Geldentwertung ausgesetzten Hypotheken usw. der unter 1 genannten Kreditinstitute sind bis 1923 nach der Feststellung der Denkschrift [3]) 46 % des Bestandes von 1913 getilgt worden. Der Prozentsatz der an private Gläubiger zurückgezahlten Hypotheken usw. ist nicht bekannt. Er wird in der Denkschrift auf mehr als 46 % geschätzt, da die privaten Gläubiger geringeren Widerstand gegen die Abstoßung der Hypotheken usw.

---

[1]) Denkschrift über die Aufwertung. Referentenentwurf. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin 1925. Abschnitt IV § 2.

[2]) Handbuch für Wohnungswesen, 4. Aufl., 1920, S. 388. Artikel von Rudolf Eberstadt, „Die Kreditnot des städtischen Grundbesitzes und die Reform des Realkredites."

[3]) A. a. O. Abschnitt IV § 2.

geleistet haben als die öffentlichen Institute. Man kann daher annehmen, daß 50 % des gesamten Bestandes an Hypotheken, Grund- und Rentenschulden während der Geldentwertungsperiode mit entwertetem Gelde getilgt worden sind.

Demgemäß betragen die Geldentwertungsgewinne allein bei den aufgewerteten Hypotheken usw. 22,5 bis 28 Milliarden Goldmark[1]). Für den nicht aufgewerteten Teil sind die Gewinne noch höher zu veranschlagen. Insgesamt betragen demnach die Geldentwertungsgewinne bei bebauten und bei unbebauten Grundstücken mindestens 45 bis 56 Milliarden Goldmark, was bei einem Zinssatze von 5 % einer jährlichen Zinsersparnis von 2,25 bis 2,80 Milliarden entspricht. An anderen Stellen werden für die Geldentwertungsgewinne noch höhere Zahlen genannt. Hoppe[2]) schätzt sie auf 60, Albrecht[3]) auf 64 Milliarden Goldmark. Dementsprechend steigern sich die geschätzten Zinsersparnisse.

Die vorstehenden Zahlen gelten für die Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten und bei unbebauten Grundstücken zusammen. Für die Zwecke dieser Arbeit wäre die Kenntnis der Beträge, die auf die bebauten Grundstücke allein fallen, wünschenswert. Eine Statistik hierüber ist nicht vorhanden. Nach Surén[4]) sind bei einem Gesamthypothekenbestande von ca. 40 Milliarden Goldmark in Preußen 10 bis 12 Milliarden Goldmark den landwirtschaftlichen und 28 bis 30 Milliarden Goldmark also 70 bis 75 % den übrigen Grundstücken zuzurechnen. Die Gegenüberstellung von landwirtschaftlichen und „übrigen" Grundstücken ist nicht einer Gruppierung von unbebauten und bebauten Grundstücken gleichzusetzen, da auch zur Landwirtschaft bebaute Grundstücke gehören. Immerhin kann diese Angabe als Anhalt benutzt werden. Wendet man den oben genannten Prozentsatz für ganz Deutschland an, dann entfallen auf die bebauten Grundstücke außerhalb der Landwirtschaft ungefähr 33 bis 48 Milliarden Goldmark Hypotheken usw. und dementsprechend unter Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen 24 bis 36 Milliarden Goldmark Geldentwertungsgewinne.

Hinsichtlich der praktischen Auswirkung dieser Geldentwertungsgewinne von 24 bis 36 Milliarden Goldmark ist zwischen den rein rechtlichen und den tatsächlichen Verhältnissen zu unterscheiden. Rein rechtlich gesehen waren die Hypotheken, Grund- und Rentenschulden unter Aufbietung nur geringer Leistungen von seiten der Gläubiger bis auf die Aufwertungs-

[1]) 75 % von 30 bzw. $37^1/_2$ Milliarden Goldmark.

[2]) Hoppe, Arno, „Ablösung der Aufwertungssteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert". In: Zeitschrift für Kommunalwissenschaft, 1925, S. 235.

[3]) Albrecht, Otto, „Ablösung der Mietsteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert". Gewerkschaftszeitung, 1925, S. 531.

[4]) Surén-Heusinger, „Die Hauszinssteuer und die Finanzierung des Wohnungsbaus in Preußen. Berlin 1927. S. 15.

beträge erloschen. Die Zinsen, welche hätten gezahlt werden müssen, wenn das Geld eine Entwertung nicht durchgemacht hätte, waren ebenfalls bis auf die geringen Aufwertungszinsen gestrichen. Die tatsächlichen Gewinne aber wurden in ihrem Ausmaße durch zwei Faktoren erheblich eingeschränkt. Einmal hinderte der wegen der mangelnden Pflege in der Kriegs- und Nachkriegszeit zurückgegangene Sachwert der Gebäude die Realisierung der Gewinne. Ferner war dem Hauseigentümer durch die Wohnungszwangswirtschaft, insbesondere durch die Zwangsmietengesetzgebung, die Möglichkeit, die Geldentwertungsgewinne voll auszunutzen, genommen. Die gesetzlich niedrig gehaltenen Mieten schmälern den Ertragswert der Gebäude und damit auch ihren gemeinen Verkaufswert. Eine endgültige Realisierung der Gewinne dürfte erst nach Aufhebung der Wohnungszwangswirtschaft möglich sein, soweit die Gewinne nicht durch die hier zu besprechende Steuer als beschlagnahmt anzusehen sind.

Den Geldentwertungsgewinnen stehen ihrer Art nach zwei Gruppen von anderen Gewinnen nahe.

Die eine dieser Gruppen umfaßt diejenigen Gewinne, welche durch Erhöhung des in Geld ausgedrückten Wertes von Realgütern entstanden sind. Das Gemeinsame dieser Gewinne mit den Geldentwertungsgewinnen besteht darin, daß beide Arten von Gewinnen durch Bewertungsunterschiede eingetreten sind. Die zu bewertenden Gegenstände oder Rechte als solche sind unverändert geblieben. Bei den Realgütergewinnen hat sich die Bewertung von realen Gütern gemessen zu zwei verschiedenen Zeitpunkten, ausgedrückt in Beträgen einer Währungseinheit, erhöht. Die Geldentwertungsgewinne sind durch anderweitige Bewertung der in Geld ausgedrückten Schuldverpflichtungen zu zwei verschiedenen Zeitpunkten gemessen an Realgütern (Indexziffern, Goldpreis) entstanden. Volkswirtschaftlich besteht zwischen den Realgütergewinnen und den Geldentwertungsgewinnen der Unterschied, daß die ersten eine Steigerung des Volksvermögens bedeuten, während dieses bei den letztgenannten Gewinnen nicht der Fall ist, da diesen Gewinnen auf seiten der Gläubiger Verluste in entsprechender Höhe gegenüberstehen.

Die zweite Gruppe von Gewinnen, der die Geldentwertungsgewinne nahestehen, sind die einmaligen Vermögenszugänge wie Erbschaften, Schenkungen, Lotterie- und Wettgewinne und Konjunkturgewinne. Alle diese Gewinne zusammen mit den Wertzuwachs- und Geldentwertungsgewinnen haben das Gemeinsame, daß sie auf günstige äußere, meist zufällige Umstände zurückzuführen sind. Es sind Gewinne besonderer Art, die nicht zu dem regelmäßigen Einkommen einer Person gerechnet werden. Der Erwerb dieser Gewinne kostet im Vergleich zu den sonstigen Vermögenszugängen keine oder nur geringe Mühe.

II.

Die Begründung des Steuerplanes.

Unter den Gründen, welche zur Besteuerung der Geldentwertungsgewinne bei bebauten Grundstücken führten, ist zu unterscheiden zwischen den Gründen, die gerade diese Gewinne als Steuerquelle brauchbar erscheinen ließen, und zwischen dem Grunde, welcher die Erschließung neuer Steuereinnahmen verlangte.

Der letztgenannte äußere Grund war an der Wende der Jahre 1923/24 in der trostlosen Finanzlage des Deutschen Reiches, der Länder und Gemeinden zu erblicken. Nach den Ausführungen des damaligen Reichsfinanzministers Luther[1]) konnte bei der Abschlußregelung der Inflationsperiode „auf die Einführung der Mietsteuer nicht verzichtet werden, weil ohne sie der Haushalt von Reich, Ländern und Gemeinden für 1924 nicht ins Gleichgewicht gebracht werden konnte“ [2]).

Die fehlenden Haushaltsmittel gerade durch die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne bei bebauten Grundstücken zu erlangen, war durch die nachfolgenden Gründe veranlaßt.

1. In den Geldentwertungsgewinnen bei bebauten Grundstücken, wie sie nach Regelung der Aufwertungsfragen in Erscheinung traten, bot sich dem Reich eine nie wiederkehrende Gelegenheit, hohe Steuereinkünfte zu erzielen und gleichzeitig zu verhindern, daß die durch die Geldentwertung und zwangsweise geringe Aufwertung freigewordenen Teile der Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten Grundstücken den Schuldnern als Zufallsgewinn in den Schoß fielen. Es lag der für eine Steuer selten günstige Fall vor, ihre Einführung als eine wirtschaftliche Härten ausgleichende Maßnahme hinstellen zu können. Die Steuer sollte einmal eine Opfergleichheit zwischen den entrechteten Hypothekengläubigern und den bereicherten Schuldnern, ferner eine Wirtschaftsgleichheit zwischen den Eigentümern von wertbeständigen Sachwerten (den Gebäuden) und den Personen herbeiführen, die ihr Vermögen durch die Geldentwertung verloren hatten. Es besteht ein direkter Zusammenhang zwischen der Höhe der Aufwertung der entwerteten

[1]) Luther, „Aus dem Werdegang der III. Steuernotverordnung“. Juristische Wochenschrift, 1924, S. 473.

[2]) Der gleiche Grund war auch für die kommenden Rechnungsjahre für die weitere Erhebung der Steuer maßgebend und gilt für die Zukunft, wie in der Begründung des reichsrechtlichen Entwurfes eines Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzes — Reichstagsdrucksache zu Nr. 568 vom 7. 1. 1929 — ausgeführt worden ist.

Forderungen und der Höhe des steuerbaren Gewinnes. Je höher und umfassender die Aufwertung, desto geringer der zur Besteuerung zur Verfügung stehende Gewinn. Die Forderung der Gläubiger ging dahin, durch die Aufwertungsgesetzgebung bei allen, auch bei den bereits (mit entwertetem Gelde) getilgten Hypotheken, Grund- und Rentenschulden einen Ausgleich zu erlangen, nach welchem Gläubiger und Schuldner das erhalten sollten, was nach der Lage der Verhältnisse des Gläubigers und des Schuldners unter Berücksichtigung der haftenden Grundstücke angemessen war. Wäre diese Forderung erfüllt worden, dann hätte die Aufwertung so ausfallen müssen, daß von der Schuldsumme kein Betrag übriggeblieben wäre, der als steuerbarer Geldentwertungsgewinn hätte angesprochen werden können. Die Forderung wurde aus den im ersten Abschnitt dargelegten Gründen nicht erfüllt. Den Hohlraum, der zwischen der hundertprozentigen Aufwertung mit den vertragsmäßigen Zinszahlungen und der tatsächlichen Aufwertung mit den verringerten Zinsen lag, zugunsten der Allgemeinheit mit einer Steuer auszufüllen, war die härtenausgleichende Aufgabe dieser Steuer [1]). Die Schmälerung der Gläubigerrechte erschien überhaupt nur dann erträglich, wenn die frei gewordenen Mittel beschlagnahmt und vornehmlich für die notleidenden Schichten der Bevölkerung durch Finanzierung der Wohlfahrtspflege und des Wohnungsbaus verwendet würden [2]). Bei den entwerteten Gläubigerrechten handelt es sich um Vermögen, das nicht Eigentum weniger Großkapitalisten war. Es stellt vielmehr einen Teil des Volksvermögens dar, an dem die breite Masse der Bevölkerung Anteil hatte [3]). Hieraus resultiert die Forderung nach einer möglichst vollständigen Wegsteuerung der zugefallenen Gewinne [4]).

Die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne bei bebauten Grundstücken ist nur ein Teil der zur Herbeiführung eines gerechten Wirtschaftsausgleiches nach Beendigung der Geldentwertungsperiode vorgesehenen Maßnahmen. Das gleiche Ziel verfolgte eine Anzahl weiterer, in der dritten Steuernotverordnung vorgesehener Steuern. Ferner gehören die Abgaben, die im Rahmen der Rentenbank- und der Industriebelastung erhoben wurden, hierher. Von den in der Steuernotverordnung vorgesehenen Geldentwertungsgewinnsteuern ist neben der hier zur Besprechung stehenden Abgabe nur die Obligationssteuer zur

[1]) Luther, a. a. O. S. 474.

[2]) Surén, Die Gebäudeentschuldungssteuer. In: Steuer und Wirtschaft. 1929. S. 112.

[3]) Wolff, Ausbau der Gebäudeentschuldungssteuer, Festsetzung einer oberen Verschuldungsgrenze, Nutzbarmachung der Wertzuwachssteuer. In: Zeitschrift für Wohnungswesen. 1926. S. 68.

[4]) Boldt, Hypothekenaufwertung, Mietsteuern, Besteuerung der Geldentwertungsgewinne. Göttingen 1924. S. 42.

Einführung gelangt[1]). Die übrigen Steuerpläne wurden nicht verwirklicht, da das Prüfungsergebnis über ihre Durchführbarkeit ungünstig ausfiel. Die Ermittelungen hatten sich auf die steuerliche Erfaßbarkeit folgender Geldentwertungsgewinne erstreckt:

1. auf die Gewinne aus Holzverkäufen öffentlicher Körperschaften, welche wegen der Länge der Zahlungsfristen erzielt worden waren,
2. auf die Gewinne bei der Ausgabe von Notgeld,
3. auf die Gewinne aus der Kreditgewährung auf nicht wertbeständiger Grundlage bei Wechsel-, Kontokorrent- und Lombardkrediten,
4. auf die Geldentwertungsgewinne aus Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei unbebauten Grundstücken.

Die Gründe für die Nichteinführung der unter 1 bis 3 genannten Steuern sind in der a. a. O. genannten Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen zusammengestellt. Als Endergebnis kommt die Denkschrift zu dem Resultat, daß weder die Einführung von Einzelsteuern auf die genannten Gewinne noch eine Ablösung der Besteuerung aller Inflationsgewinne durch eine Vermögenszuwachs- oder eine Vermögenserhaltungssteuer wegen technischer Schwierigkeiten bei der Berechnung und der Erhebung und aus Gründen der allgemeinen Steuer- und Wirtschaftspolitik zu empfehlen sei[2]). Die unter

---

[1]) An Literatur über die Obligationssteuer ist zu nennen:

Pape, Geldentwertungsausgleich zugunsten des Reiches. Berlin 1924.

Wille u. Wolfbauer, Aufwertung u. Obligationensteuer. 1925.

Dresbach, Die Obligationensteuer i. Wirtsch.-Nachr. aus dem Ruhrgebiet 1925, S. 154.

Meyer, Die Neuregelung der Obligationensteuer, ebenda S. 1478.

Loos, Aufwertungsgesetz und Obligationensteuer, in Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie 1925, S. 252.

Risse, Heinz, Obligationensteuer und Hauszinssteuer, ebenda 1926 S. 62.

Flechtheim, Obligationenbelastung, Bilanzierung der Industrie. 1925.

Stamm, Die Obligationensteuer, in Deutsche Steuerzeitung 1924 S. 264.

Dresbach, Übergang vom alten zum neuen Recht bei der Obligationensteuer, Wirtsch. Nachricht. aus dem Ruhrbezirk 1925 S. 2508.

[2]) An Literatur zu der Denkschrift sei erwähnt:

Raps, Fr., Die Besteuerung der Inflationsgewinne, in Deutsche Wirtschaftszeitung 1925 S. 479.

Preyer, Die Besteuerung der Inflationsgewinne und der Vermögenserhaltung, in Bankarchiv 1924/25 S. 313.

Gerhard, Paul, Zur Denkschrift des Reichsfinanzministeriums über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen, in Wirtschaftsblatt Niedersachsen 1925 S. 472.

Koeppel, Wilhelm, Ist der Ausbau einer Vermögenszuwachssteuer möglich? Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1925 S. 708.

Ohne Namen, Die Denkschrift des Reichsfinanzministeriums über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen, in Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1925 S. 709.

4 genannte Besteuerung der Geldentwertungsgewinne aus Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei unbebauten Grundstücken ist wegen der besonderen Notlage, in der sich die deutsche Landwirtschaft seit der Zeit der Währungsstabilisierung befindet, bisher nicht verwirklicht worden, obwohl bei ihnen die gleichen Verhältnisse vorliegen wie bei den Gewinnen, deren Besteuerung hier zur Besprechung steht.

Ein Überblick über die verwirklichte Inflationsgewinnbesteuerung zeigt, daß außer der in ihrer Höhe noch aufzuweisenden Steuerlast bei bebauten Grundstücken diese Gewinne nur in geringem Umfange zur Besteuerung herangezogen worden sind [1]).

Unter Berücksichtigung der geringen Besteuerung oder der gänzlichen Freilassung der übrigen Geldentwertungsgewinne ist die Steuer auf die Gewinne bei den bebauten Grundstücken als eine Sondersteuer anzusprechen. Sie ist zur Sondersteuer jedoch nicht auf Grund eines Regierungsplanes geworden, der die bebauten Grundstücke besonders schwer belasten wollte, sondern weil die Herbeiführung des gerechten Wirtschaftsausgleiches auf den anderen in Frage kommenden Gebieten auf unüberbrückbare Schwierigkeiten stieß.

Die Gebäudeentschuldungssteuer hatte nach ihrer Begründung und ihrem Aufbau ferner die Aufgabe, einen Ausgleich zu schaffen zwischen der Sacherhaltung der Gebäude und dem nicht in Sachgütern angelegten Geldvermögen anderer Personen. Die Sacherhaltung oder der Nichtverlust ist in diesem Zusammenhang als ein indirekter, relativer Geldentwertungsgewinn angesprochen worden. Die Sacherhaltung der Gebäude hat die vorher besprochenen Geldentwertungsgewinne in ihrer Wirksamkeit erhöht. Nach den Ausführungen des Finanzministers Höpker-Aschoff [2]) ist der Gesetzgeber davon ausgegangen, daß es zu einer Zeit, in der möglichst große Summen der Bautätigkeit zur Verfügung gestellt werden müssen und in der die Wohlfahrtspflege unter den Auswirkungen des Krieges ungeheuere Mittel verschlingt, nicht angängig sei, den Eigentümern die volle Verzinsung ihres Eigenkapitals zu gewähren, während den Hypothekengläubigern nur der vierte Teil des Kapitals verzinst

---

[1]) Eine zahlenmäßige Gegenüberstellung der Belastung der besitzenden Stände durch Aufwertung, Entschuldungssteuern, Rentenbankbelastung und Industriebelastung einerseits und ihre in der Inflationszeit schätzungsweise erzielten Gewinne und Verluste andererseits ist in der Zeitschrift Westdeutscher Türmer 1927 S. 252 in der Abhandlung „In welchem Umfange kann dem Hausbesitz eine Entschuldungs- und Werterhaltungssteuer zugemutet werden?“ enthalten (ohne Namensnennung).

Eine weitere Gegenüberstellung der Belastungen gibt Jörissen in seinem Aufsatz „Gedanken über das Grundsteuerrahmengesetz und das Gebäudeentschuldungssteuergesetz“, Deutsches Wohnungsarchiv 1927 S. 285.

[2]) Höpker-Aschoff: Hauszinssteuer und Wohnungsbau. Leitartikel im Berliner Tageblatt Nr. 40 vom 26. 1. 1927.

wird. Mit der Durchführung dieses Gedankens läßt der Gesetzgeber den Eigentümer in bezug auf sein Eigenkapital in der gleichen Weise wie den Hypothekengläubiger an dem Abwertungsschicksal teilnehmen [1]) [2]).

Die Beurteilung dieser Aufgabe der Gebäude-Entschuldungs-Steuer wird je nach dem Standpunkt verschieden ausfallen. Der Einbau der Sacherhaltungssteuer erscheint gerechtfertigt, wenn man das in den Gebäuden investierte Vermögen als eine Einheit auffaßt, bei welcher der eine Teil aus dem Eigenkapital des Eigentümers und bei der der andere Teil aus dem in Hypotheken usw. angelegten Fremdkapital besteht. Wird das durch die Geldentwertung entwertete Fremdkapital besteuert, dann ist auch zwecks Erzielung einer gleichmäßigen Behandlung der beiden Vermögensteile die Besteuerung des Eigenkapitales begründet. Stellt man dagegen die im Hauseigentum über die Geldentwertung hinaus erhaltenen Vermögen den übrigen zur Steuer überhaupt nicht herangezogenen, in Sachgütern bestehenden Vermögensanlagen gegenüber, dann muß die Besteuerung der in den Gebäuden erhaltenen Sachwerte als nicht begründete Ausnahmestellung angesehen werden. Die Ausgleichstendenz der Sacherhaltungssteuer verliert im Hinblick auf die Nichtbesteuerung der übrigen Sachwerte an innerer Wahrhaftigkeit [3—7]).

Ganz besonders drückend ist die Sacherhaltungssteuer für diejenigen Hauseigentümer, die sich in dem Gebäude eine Alters-

---

1) Brumby, Die neue Hauszinssteuer, 3. Aufl., Berlin 1926 S. 11/12.

2) Vergleiche auch die Ausführungen in der Begründung des Reichsrahmengesetzes über die Geb.-Entsch.-St., Anlage zur Reichstagsdrucksache Nr. 568, IV. Wahlperiode 1928/29, Abschnitt II, Umgestaltung des Geldentwertungsausgleiches.

3) Bredt, Realsteuern und Steuergerechtigkeit, in Wohnungsarchiv 1928 S. 11. „Der Gedanke, daß die Folgen der Inflation gewaltsam auf den Hausbesitz übertragen werden, ist unhaltbar und muß beseitigt werden" (S. 14).

4) Jung, Zum Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. In: Wirtschaftsblatt Niedersachsens 1927 S. 645. „Die Erhebung der Sacherhaltungssteuer kann nicht eingesehen werden."

5) Jörissen, a. a. O. S. 285. „Die Sacherhaltungssteuer ist so lange unberechtigt, als nicht auch eine Steuer in gleicher Weise auf alle übrigen Werte, die während des Krieges und in der Inflation erhalten geblieben sind, gelegt wird."

6) Surén, Die Gebäudeentschuldungssteuer. In: Steuer und Wirtschaft 1929 S. 112 ff. „Die Erhebung der Sacherhaltungssteuer steht nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem gesetzgeberischen Motiv. Sie bildet einen Fremdkörper in dem ganzen System dieser Steuer."

7) Düppe, Zur bevorstehenden reichsrechtlichen Neuregelung der Hauszinssteuer, in Westdeutscher Türmer 1927 S. 213. „In der ein Jahrzehnt dauernden Zwangswirtschaft hat der Hausbesitz aufs schwerste gelitten. Trotz der Zubußen aus anderen Einkommensquellen und aus öffentlichen Mitteln konnte einem Teilverfall der Gebäude nicht immer ausgewichen werden. Die Besteuerung der Sacherhaltung ist daher nicht am Platze." „Der Gesetzgeber sollte darauf verzichten, dieser Sonderbelastung ein moralisches Mäntelchen umzuhängen."

rente sichern wollten. Diese sehen, daß neben allen anderen Sachgütern ein großer Teil der sonstigen Renten und vor allem der Pensionen trotz der Geldentwertung erhalten geblieben ist und mit einer Sacherhaltungs- oder Rentenerhaltungssteuer nicht belegt wird, während ihre eigene Rente eine Sonderbelastung erfährt. Eine Kapitalisierung dieser Renten und Pensionen ergibt, daß bei vielen von den Renten und Pensionen eine wertbeständigere Erhaltung des Kapitals vorliegt als bei dem Hausbesitz, der wegen der mangelnden Reparaturen in der Kriegs- und Nachkriegszeit erheblich gelitten hat [1]).

Die gegen die Sacherhaltungssteuer sprechenden Gründe sind in dem Reichsrahmengesetz insoweit zur Auswirkung gekommen, als die Erhebung dieser Teilsteuer auf einen bestimmten, absehbaren Zeitraum in dem Gesetzesentwurf begrenzt wird.

Im Zusammenhang mit dem Vorwurf der Sonderbelastung, welcher der Gebäude-Entschuldungs-Steuer gemacht wird, steht der Einwand, daß bei dieser Steuer die Folgen des Währungsverfalles nur einseitig berücksichtigt werden. Es werden ebensowenig die Verluste bei den Kriegsanleihen, Pfandbriefen, Kommunalanleihen, Obligationen oder anderen Kreditforderungen berücksichtigt wie die Geldentwertungsverluste, welche die Schuldner von Hypotheken usw. dadurch erlitten haben, daß auch die Hypotheken usw., bei welchen sie Gläubiger waren, in dem gleichen Umfange der Geldentwertung unterlagen. Die Abstellung der Steuer auf die einzelnen Gewinne ohne Anrechnung der Geldentwertungsverluste stellt sich als ein schematisches, die tatsächlichen Verhältnisse der Vermögensverschiebungen durch die Geldentwertung nicht berücksichtigendes Steuerunterfangen dar, durch welches der gesunde Grundgedanke der Besteuerung der Geldentwertungsgewinne geschwächt wird. Folgerichtig zu Ende geführt hätte der Gedanke der Geldentwertungsgewinnsteuer in einer Besteuerung entweder des Gesamtvermögenszuwachses oder der Nichtentwertung des Gesamtvermögens durch die Inflation bestehen müssen [2]).

Die Einseitigkeit der Besteuerung der Geldentwertungsgewinne wird um so offensichtlicher, wenn zwischen den Rechtsverhältnissen, auf welche die Geldentwertungsgewinne und -verluste zurückzuführen sind, direkte Verbindungen bestehen. Hatte ein Hauseigentümer von einem Geldinstitut eine Hypothek und gleichzeitig Einlagen in gleicher Höhe, dann ist die einseitge Behandlung der verschiedenen Vermögensanlagen augenscheinlich. Die Hypotheken sind aufzuwerten und für den Restteil als Geld-

---

[1]) Culemann-Wellenstein, Steuervereinheitlichung und Gebäude-Entschuldungs-Steuer (ein Gesetzesvorschlag). In: Zeitschrift „Rhein und Ruhr“. 1928. S. 1404.

[2]) Hensel, Albert, Die Gebäude-Entschuldungs-Steuer nach dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Deutsche Wirtschaftszeitung 1927, S. 863.

entwertungsgewinn zu versteuern, die Bankgeldeinlagen aber sind für die gleiche Person völliger Verlust, wobei eine Anrechnung des Verlustes auf die steuerpflichtigen Gewinne nicht zugelassen wird [1]).

Der Einwand der einseitigen Berücksichtigung der Geldentwertungsfolgen ist zweifellos berechtigt. Die Abstellung dieses Mangels stößt jedoch auf unüberbrückbare Schwierigkeiten. Die Einbeziehung der Geldentwertungsverluste in den Rahmen einer Geldentwertungsgewinn-Sonder-Steuer ist nicht durchführbar. Eine Aufrechnung von Gewinnen und Verlusten ließe sich nur bei einer allgemeinen Geldentwertungsgewinnsteuer vornehmen. Der Ausbau einer Sondersteuer nach dieser Richtung würde zu einem noch unbefriedigenderen Zustand führen, da die Aufrechnung der gesamten (auch der bei Spekulationsgeschäften erlittenen) Verluste sachlich nicht begründet und technisch nicht durchführbar wäre. Die Berücksichtigung der Verluste aus besonders ausgewählten Rechtsverhältnissen aber würde erneut den Einwand der Einseitigkeit erstehen lassen.

Bei der Begründung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer mit der ihr zugewiesenen Aufgabe, einen gerechten Wirtschaftsausgleich zu schaffen, wird der Währungsverfall als eine nicht weiter zu diskutierende Tatsache hingenommen. Die Fragen, ob die Entstehung und das Ausmaß dieser Katastrophe nicht auf Maßnahmen oder Unterlassungen der als Steuergläubiger auftretenden öffentlichen Körperschaften zurückzuführen ist und welche Gewinne und Verluste diese selbst erlitten oder erzielt haben, bleiben hierbei unerörtert. Gleichfalls außerhalb der Betrachtung ist die Frage geblieben, ob die Geldentwertungsgewinne nicht durch besseres Funktionieren der Rechtsordnung hätten unterbunden oder in ihrem Umfang begrenzt werden können. Es wird bei der vorstehenden Begründung vielmehr als Tatsache hingenommen, daß im Gefolge der Geldentwertungskatastrophe der größte Teil des Volkes verarmt, ein geringer Teil der Bevölkerung dagegen durch Erzielung von dauernden und durch laufende Einnahmen gesicherten Gewinnen bereichert ist. Die Gegenüberstellung von Verarmung und Bereicherung aus dem gleichen Ereignis wird als hinreichender Grund zur Herbeiführung des steuerlichen Ausgleichs angesehen.

Die unter den nachstehenden Ziffern 2 und 3 angegebenen Gründe für die Einführung der Steuer gelten allgemein für die Erhebung von Geldentwertungsgewinnsteuern überhaupt, nicht lediglich für die Erhebung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer. Sie sind für diese Teilinflationsgewinnsteuer aber wegen der in dem ersten Abschnitt der Arbeit besprochenen Ausnahmestellung der Geldentwertungsgewinne bei den bebauten Grundstücken von besonderer Bedeutung.

[1]) Schönwandt, M., Die Geldentwertungsabgabe. Deutsches Wohnungsarchiv 1927, S. 113.

2. Der damalige Reichsfinanzminister Dr. Luther[1]) hat für die Einführung der Geldentwertungs-Gewinnsteuern folgende weitere Begründung angegeben. Durch den Verfall der Geldvermögen und die geringe Aufwertung der durch Rechtsverhältnisse verschiedener Art begründeten Forderungen war nicht nur das Vermögen der betreffenden Personen in erheblicher Weise vermindert, sondern es waren damit gleichzeitig auch von einer anderen Seite gesehen die Grundlagen für die Einkommen- und Vermögensteuern weitgehend geschmälert. Für die Steuergläubiger bedeutete die Geldentwertung und die geringe Aufwertung den Wegfall von leistungsstarken Steuerquellen. Es lag nahe, den Ersatz für die versiegten Quellen dort zu suchen, wohin die den Verlusten entsprechenden Gewinne gefallen waren. Die Erträge der Gebäude-Entschuldungs-Steuer sind demnach als ein Teilersatz für den Ausfall an Einnahmen aus der Einkommen- und Vermögensteuer anzusehen.

3. Die Forderung, die Geldentwertungsgewinne nach Beendigung der Inflationsperiode steuerlich besonders zu erfassen, findet ihre weitere Begründung darin, daß diese Gewinne durch die während der Inflationszeit in Kraft gewesenen Steuerarten, trotzdem es sich um besonders besteuerungsfähige Gewinne handelt, nicht oder nur sehr unvollkommen zur Steuer herangezogen worden waren. Eine Sondersteuer für diese Gewinne bestand nicht. Ihre Mitbesteuerung im Rahmen der Einkommensteuer kam nicht in Frage, solange (bis 1920) die Einkommensbesteuerung in der Zuständigkeit der Länder lag, weil der Mehrzahl der landesrechtlichen Einkommensteuergesetze eine Besteuerung derartiger Konjunkturgewinne fremd lag (Quellentheorie!). Das umfassendere Reichseinkommensteuergesetz (aufgebaut auf dem sog. Schanzschen Einkommensteuerbegriff) kam zur Besteuerung der hier behandelten Gewinne nicht, weil bei diesen Gewinnen die gesetzlich vorgeschriebene Gewinnabsicht nicht nachweisbar war. Eine Mitbesteuerung der Geldentwertungsgewinne im Rahmen der Vermögenszuwachssteuer fand nur in sehr geringem Ausmaße[2]) statt, da für die Hauptzeit der Geldentwertung eine derartige Steuer nicht erhoben wurde. Die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne durch die Grundstückwertzuwachssteuern der Länder war unvollkommen[3]),

---

[1]) A. a. O. S. 474.

[2]) Folgende Vermögenszuwachssteuern haben jeden Vermögenszuwachs erfaßt, gleichgültig auf welche Umstände er zurückzuführen war, mithin auch den Vermögenszuwachs durch Geldentwertungsgewinne:
a) die Besitzsteuer vom 3. 7. 1913,
b) die Kriegszuwachssteuern: Kriegssteuer vom 20. 6. 1916, Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. 9. 1919.

Vgl. hierzu: Pistorius, „Direkte Zuwachs- und Kriegsgewinnsteuer". Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926. S. 159—179.

[3]) Bräuer, „Wertzuwachssteuern". Handw. d. St. 4. Aufl., 1928, Bd. VIII, S. 1018 ff.

da diese Steuer nur für den Fall des Eigentumswechsels gilt und außerdem zur Zeit der schwankenden Währung bei dem Festhalten an dem Grundsatz Mark = Mark ihre Aufgabe nicht erfüllen konnte. Die Besteuerung der bebauten Grundstücke durch die Wohnungsbauabgaben der Länder war zwar eine Steuer, die mit den Geldentwertungsgewinnen in Zusammenhang gebracht werden kann, sie war aber nicht lediglich auf diese Gewinne abgestellt. In ihrem Ergebnis war sie wegen der besonderen Währungsverhältnisse während der Zeit ihres Bestehens wenig ertragreich. Die Einführung einer Steuer auf die Geldentwertungsgewinne und insbesondere auf den durch die Entwertung der Hypotheken usw. bei bebauten Grundstücken erzielten Vermögenszuwachs entsprach einem dringenden Bedürfnis, um eine Lücke im Steuersystem auszufüllen. Das Bedürfnis war um so größer, als es sich um zufällige oder sehr leicht erworbene Gewinne handelte.

Bei der Erhebung der öffentlichen Einkünfte ist nicht nur die absolute Höhe des steuerbaren Einkommens und Vermögens einer Person zu berücksichtigen, sondern es ist auch zu fragen, ob die Einkommen oder Vermögen mit oder ohne Mühe erworben wurden und ob es sich um einmalige oder regelmäßige Vermögenszugänge handelt. Es wird die Forderung erhoben, die einmaligen und mühelos erworbenen Gewinne ohne Berücksichtigung der sonstigen subjektiven Besteuerungsfähigkeit einer Person schärfer zur Steuer heranzuziehen als die sonstigen Einkommen [1]). Läßt man diese Forderung gelten, dann ist die besonders weitgehende Belastung der Geldentwertungsgewinne durchaus begründet. Die Geldentwertungsgewinne, insbesondere die Gewinne aus Hypotheken usw., sind den Schuldnern in der Regel ganz zufällig, ohne ihr Zutun, in den Schoß gefallen. Die Schuldner konnten bei der zum weitaus größten Teil in der Zeit einer stabilen Währung getätigten Aufnahme der Kredite nicht ahnen, daß ihnen ihre Schuld einmal auf dem Wege der Geldentwertung ganz oder teilweise gestrichen werden wird. Soweit es sich um Kredite handelt, die während der Zeit der Geldentwertung aufgenommen worden sind, muß es dahin gestellt bleiben, ob bei ihnen die Gewinne zufällig zugefallen sind oder

Boldt, „Die Grundstückswertzuwachssteuer, ihre Wiedereinführung und Neugestaltung". Berlin 1926.

Pistorius, „Wertzuwachssteuer". Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926. S. 324 ff, insbesondere S. 335—337.

Oppenheimer, Hans, „Entwicklung des Wertzuwachssteuerrechtes". Deutsche Steuerzeitung 1927, S. 304 ff.

1) Wagner, Adolf, „Finanzwissenschaft". II. Bd. 3 S. 517 ff. „Die tiefere Begründung einer Besteuerung des Erwerbs durch Anfall oder durch Wertzuwachs, mag sie nun mit in der Form der Einkommen-, Ertrag-, Verkehrsbesteuerung oder durch besondere neue Steuerarten geschehen, liegt in dem schon angedeuteten Verhältnis des Individuums und der Einzelwirtschaft zur Volkswirtschaft."

ob sie erstrebt wurden. Waren sie erstrebt, dann dürfte ihr Erwerb bei dem ständigen fast gleichmäßigen Sinken des Geldwertes mühelos gelungen sein. Der für die zufällig erlangten oder leicht erworbenen Gewinne bestehende, besondere Steuergrund ist demnach bei den hier zur Besprechung heranstehenden Geldentwertungsgewinnen in verstärktem Maße erfüllt. Das Steuersystem verlangt förmlich nach ihrer Aufnahme, um eine klaffende Lücke zu schließen.

Die gegen die Gebäude-Entschuldungs-Steuer geltend gemachten volkswirtschaftlichen Bedenken.

Gegen die Gebäude-Entschuldungs-Steuer werden folgende volkswirtschaftliche Bedenken geltend gemacht:

1. Die Steuer bewirkt eine Entwertung des bebauten Grundbesitzes, da die notwendigen Reparaturen bei den geringen, noch verbleibenden Einkünften an Mieten nicht vorgenommen werden können [1] [2].
2. Durch die Steuer erfährt die Beleihbarkeit der Gebäude eine den volkswirtschaftlichen Interessen abträgliche Einschränkung [1] [2] [3] [4].
3. Die Steuer legt den Grundstückverkehr lahm [5].

Der Einwand, daß durch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer der bebaute Grundbesitz dadurch entwertet wird, daß die notwendigen Reparaturen wegen der geringen nach Abzug der Steuer von der gesetzlichen Miete noch verbleibenden Hauseinnahmen nicht vorgenommen werden können, hatte in der ersten Zeit des Bestehens der Steuer, als die Zwangsmieten einschließlich der Steuer nur wenige Hundertteile der Friedensmiete betrugen, seine Berechtigung. Mit der Erhöhung der gesetzlichen Mieten und der Festsetzung höherer Prozentsätze für die Instandsetzungsarbeiten verlor dieser Einwand an Bedeutung. Es sind zur Zeit in Preußen 17 % für die laufenden und 6 % der Friedensmiete für die größeren Instandsetzungsarbeiten in der Miete vorgesehen [6]. Darüber hinaus können die Zinsen für aufgenommene Reparaturhypotheken von der Steuer in Abzug gebracht werden [7]. Unter diesen Umständen erscheint hinreichend

---

[1]) Entschließung des Deutschen Industrie- und Handelstages vom 3. 12. 1926. Abgedruckt in: Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages 1926, Heft 4 S. 42 ff.

[2]) Oelrichs, Reformfragen der Hauszinssteuer. Wirtschaftsbl. Niedersachsens 1926, S. 819.

[3]) Oelrichs, Referat: Der Entw. z. Geb.-Entsch.-St.-G. Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages 1927, S. 40 ff.

[4]) Hensel, a. a. O. S. 864.

[5]) Siebrecht, Fritz, „Wohnungsbau und Hauszinssteuer". Wirtschaftl. Nachrichten für Rhein und Ruhr 1927, S. 289 ff.

[6]) Verordnung vom 26. 3. 1927 (GS. S. 36).

[7]) Rd.Erl. d. F.M. vom 8. 4. 1927, K. V. 2. 1700/II B. 4073, Ziff. 10 (F.M.Bl. S. 307).

Sorge getroffen zu sein, daß die Instandsetzungsarbeiten trotz des Bestehens der Steuer zur Ausführung gelangen können. In der Möglichkeit, die Zinsen der Reparaturhypotheken von der Steuer in Abzug bringen zu dürfen, ist ein Anreiz zur pfleglichen Behandlung der Gebäude gegeben [1]).

Zu dem zweiten angeführten volkswirtschaftlichen Bedenken, nach welchem durch die Steuer die Mobilisierung der in den bebauten Grundstücken ruhenden Werte behindert wird, ist folgendes zu sagen. Soweit es sich um die Verhinderung der Beleihbarkeit der durch die Hypothekenabwertung frei gewordenen Werte handelt, ist in der Steuer ein volkswirtschaftliches Bedenken nicht zu erblicken. Dieser Teil des Grundstückwertes soll aus den für die Steuer sprechenden Gründen frei bleiben. Dem Bestreben, den durch die Hypothekenabwertung erzielten Vermögensgewinn, sobald wie möglich und soweit es die allgemeinen und die Geldverhältnisse zulassen, durch eine neue Belastung zu realisieren, ist im Interesse der für die Allgemeinheit nutzbaren Steuer entgegenzuwirken [2]). Soweit jedoch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer wegen ihrer immer noch bestehenden Zwischenlösung die Mobilisierung von durch die Aufwertungsgesetzgebung nicht berührten, freien Grundstückswerten hindert, ist sie als volkswirtschaftlicher Nachteil anzusprechen. Zwecks Behebung dieses Einwandes wäre eine baldige Endlösung der Besteuerungsfrage erwünscht [3]).

Auch der zu dritt genannte volkswirtschaftliche Einwand gegen die Steuer ist nicht so sehr durch die Steuer selbst als vielmehr durch die Ungewißheit über ihr ferneres Bestehen und ihre künftige Höhe bedingt. Der Grundstücksmarkt verträgt eher eine hohe, aber in der Höhe festgelegte Steuer als eine wechselnde Gesetzgebung, die jedem Grundstückgeschäft den Stempel der

[1]) Daß nicht erst die Einführung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer die Veranlassung zur Entwertung der Gebäude wegen unzureichender Reparaturen geworden ist, wird von Cassel an der Hand eines Vergleiches mit den Verhältnissen der Vorkriegszeit nachgewiesen. Cassel, Ausbau der Gebäude-Entschuldungs-Steuer usw. Zeitschrift für Wohnungswesen 1926, S. 68 ff.

[2]) Anderer Meinung ist Ludwig v. Pesl, welcher das durch die Steuer gebundene Vermögen freigegeben wissen will, weil mit diesem Kapital für die Bautätigkeit mehr getan werden könnte wie jetzt nur mit den Zinsen des Kapitals, soweit sie zur Bautätigkeit verwendet werden. Von Pesl unterstellt hierbei, daß das frei werdende Kapital ausschließlich zu Neubauzwecken verwendet werden würde. Diese Unterstellung erscheint mir unzutreffend. Das frei werdende Kapital wird dorthin streben, wo es die höchste Rente erwarten darf. Ob dieses gerade das Gebiet des Wohnungsbaus ist, erscheint fraglich. V. Pesl, Die Besteuerung des städtischen Grund und Bodens. In: Festgabe für Georg v. Schanz. Tübingen 1928. S. 399.

[3]) Bedauerlicherweise bringt auch das vorliegende Reichsrahmengesetz keine Endlösung. Zu vgl. § 18 des Entwurfes.

Spekulation aufdrückt [1] [2]). Der Wert eines Grundstückes vermindert sich um den kapitalisierten Wert der auf ihm ruhenden Steuern. Wird das Grundstück verkauft, so wird die Wertverringerung in dem Verkaufspreise sichtbar. Der neue Eigentümer zahlt die Steuer weiter, er hat sie jedoch nicht zu tragen, da er an dem Kaufpreis bereits einen den Steuerzahlungen entsprechenden Abzug vorgenommen hat. Besteht über die Höhe der künftig zu zahlenden Steuer keine Gewißheit, dann ist die Bildung eines Kaufpreises erschwert. Erhöht sich die Steuer, dann ist der Käufer im Nachteil; vermindert sie sich, dann fällt ihm ein Zufallsgewinn oder je nach seiner Einstellung beim Kauf des Grundstückes ein Spekulationsgewinn in den Schoß. Diese Zusammenhänge sollten dazu führen, den Grundstückverkehr recht bald von der Ungewißheit über die künftige Gestaltung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer zu befreien.

Nach dem Vorstehenden sind die besonders von interessierten Kreisen angeführten, volkswirtschaftlichen Bedenken gering einzuschätzen.• Stichhaltige Gründe sind unter Berücksichtigung der gesamten deutschen Wirtschaft gegen die Steuer nicht vorzubringen. Nach Herbeiführung der Endlösung der Steuer werden ihre mit der Zwischenlösung zusammenhängenden Schwächen verschwinden.

Die Einwendungen der von der Gebäude-Entschuldungs-Steuer Mitbetroffenen.

An der Seite der mit der Steuer belasteten Grundstückseigentümer standen als Mitkämpfer im Kampf gegen diese angeblich ungerechteste und unsozialste Abgabe die Hypothekengläubiger und die Mieter.

Die Hypothekengläubiger bekämpfen die Steuer zunächst, weil sie eine Revision der Hypothekenaufwertung erhofften. Sie erblickten in der Steuer den Grund für die Schmälerung ihrer privatrechtlichen Ansprüche an ihre Schuldner. Durch Beseitigung der Steuer glaubten sie in ihre Rechte als Rentenempfänger wieder eingesetzt werden zu können. In dem Augenblick als sie die Aussichtslosigkeit ihrer Erwartungen erkannten, änderten sie ihre Einstellung der Steuer gegenüber. Sie hatten von dieser Zeit ab an ihr nichts mehr auszusetzen. Im Gegenteil. Wenn sie selbst in ihre Rechte nicht mehr eingesetzt werden konnten, dann sollte den Vorteil hiervon nicht der Hypothekenschuldner sondern die Allgemeinheit haben.

Die Mieter waren zunächst gegen diese Steuer, weil sie glaubten, daß es sich um eine nach dem Wohnungsaufwand bemessene und den Mieter unmittelbar treffende Aufwandssteuer

[1]) Surén, a. a. O. S. 112 ff.
[2]) Oelrichs, Der Entwurf zum Geb.-Entsch.-G., a. a. O. S. 44.

handelte[1] [2] [3]). Sie wurden in ihrem Glauben bestärkt, als sie sahen, daß mit steigender Miete die Steuersätze anzogen und unter gewissen in der Leistungsfähigkeit der Mieter liegenden Gründen ein Steuererlaß gewährt wurde. Sie waren in ihrem Kampf gegen diese Steuer irregeführt worden durch die Argumentation, mit welcher die Mietsteuern bei freier Wohnungswirtschaft als unsoziale Maßnahme bekämpft wird[4]). Die unzutreffenden Namen, mit welchen die Gebäude-Entschuldungs-Steuer eingeführt worden war, hatten hier Vorschub geleistet. Allmählich wurde erkannt, daß es sich nicht um eine nach dem Wohnungsaufwand des Mieters bemessene und den Mieter unmittelbar belastende Aufwandsteuer, also um eine Mietsteuer in dem bisher bekannten Sinne des Wortes, sondern um eine Objektsteuer mit dem Ziel der Besteuerung des Geldentwertungsgewinnes handelte.

Den allgemeinen privatwirtschaftlichen Grundsätzen entsprechend hat der Mieter für die gemietete Wohnung — die Zwangswirtschaft ausgeschaltet — das zu zahlen, was sich aus der Verzinsung der Gestehungskosten unter Hinzurechnung der Unterhaltungs- und Verwaltungskosten ergibt. Daß der Eigentümer infolge der Geldentwertung für einen Teil der Gestehungskosten jetzt keine oder nur eine geringe Rente zu entrichten hat, ist ein Umstand, der den Mieter, rein rechtlich betrachtet, nicht berührt. Der Mieter hat jedenfalls für die Benutzung der Wohnung nur die Miete und zwar die durch die Zwangswirtschaft verbilligte Miete zu zahlen. Insofern ist es falsch, von einer unsozial wirkenden Steuer zu sprechen[5]).

Die Gefolgschaft der Mieter im Kampf gegen die Gebäude-Entschuldungs-Steuer wurde letzten Endes aufgegeben mit der Erkenntnis, daß eine Aufhebung der Steuer nicht den Mietern sondern allein den Grundstückeigentümern zugute kommen würde.

[1]) Boldt, „Hypothekenaufwertung, Mietsteuer und Besteuerung der Geldentwertungsgewinne". Göttingen 1924. S. 30 ff.

[2]) Hoppe, Arno, „Ablösung der Aufwertungssteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert". Zeitschrift für Kommunalwissenschaft, 15. Jahrgang S. 235.

[3]) Albrecht, Otto, „Ablösung der Mietsteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert. Gewerkschaftszeitung 1925, S. 531.

[4]) Bräuer, Mietsteuer. Artikel im Handw. d. St., 4. Aufl. Bd. 6 S. 574.

[5]) Lehmann, Die Wohnungsfrage, insbesondere die Förderung des Wohnungsbaus 1924/25. Zeitschr. f. Wohnungswesen 1924, S. 241 ff.

III.

Die Steuerformen.

Die Form einer Steuer hat sich eng an den zur Verwirklichung kommenden Steuerplan anzuschließen. Der Steuerplan war dieser: Es sollten die durch die Entwertung der Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten Grundstücken erzielten Gewinne unter Berücksichtigung der Sacherhaltung der Gebäude ohne Rücksicht auf die durch die Geldentwertung von den Steuerpflichtigen selbst erlittenen Verluste mit einer Sondersteuer belegt werden. Als Steuerformen zur Verwirklichung dieses Planes sind die Formen der Zuwachssteuer mit ihren beiden Unterabteilungen gegeben

a) der Steuer vom Einkommens-Zuwachs und
b) der Steuer vom Vermögens-Zuwachs [1]).

Sowohl die Sacherhaltungs- wie die Geldentwertungsgewinne treten einmal in Gestalt von laufenden Einnahmen aus den Mieterträgen (als Verzinsung des Eigenkapitals und als Zinsersparnis bei den entwerteten Hypotheken usw.) in Erscheinung. Diese laufenden Einnahmen mit einer Steuer zu belasten, ist der eine Weg zur Verwirklichung beider Teile des Steuerplanes.

Die Erhaltung der Sachgüter und die zugefallenen Geldentwertungsgewinne haben aber auch die Gestalt von Vermögenswerten. Die Sacherhaltungsgewinne werden dargestellt durch das im Gebäude angelegte Eigenkapital, die Geldentwertungsgewinne bestehen in regelmäßig 75 % der Hypothekensummen bei den aufgewerteten Hypotheken sonst in den Unterschiedsbeträgen zwischen den Schuldsummen und den Tilgungsleistungen. Diese erzielten Vermögensvorteile selbst zur Besteuerung heranzuziehen, ist der andere gemeinsame Weg zur Durchführung des Steuerplanes.

Die Verwirklichung der ersten Möglichkeit ergibt eine laufende, nach den zugefallenen, nachhaltig in Erscheinung tretenden Einkommensteilen bemessene Steuer (Einkommens-Zuwachssteuer). Bei der zweiten Besteuerungsmöglichkeit ist die Vermögenseinziehung — einmalig oder in Teilbeträgen auf kurze Zeit verstreut — das Ergebnis (Vermögens-Zuwachssteuer). Eine derartige Vermögenseinziehung hat Rücksicht zu nehmen auf die Beschaffungsmöglichkeit des erforderlichen Geldkapitals zur Abdeckung der Steuerpflicht.

Als eine die erste und die zweite Besteuerungsmöglichkeit zusammenfassende Regelung ist als dritte Form die Besteuerung der Sacherhaltungs- und Geldentwertungsgewinne durch eine

---

[1]) Bräuer, Versuch einer Neugruppierung der Steuerformen. Festgabe für Georg von Schanz. Tübingen 1928, S. 183, 190—192.

ablösbare Rente anzusehen. Die in Frage stehenden Vermögensvorteile werden als öffentliche Last auf das Grundstück gelegt und im Grundbuch eingetragen. Die Erträgnisse dieser Belastung sind als öffentliche Rente den Steuerkassen zuzuführen. Soweit die Rente abgelöst wird, ist diese Kapitalsabgabe der Vermögenszuwachssteuer gleichzusetzen. Wenn eine Ablösung nicht eintritt, kommen die laufend zu zahlenden Zinsen der Einkommenszuwachssteuer gleich.

Daß die Sacherhaltungssteuer den Zuwachssteuern zuzurechnen ist, ergibt sich aus dem bei der Begründung dieses Steuerteiles angegebenen Gedankengang. Die Zerstörung des Vermögens durch die Geldentwertung wurde als das allgemeine Schicksal des Vermögens bezeichnet. Seine Erhaltung oder Nichtzerstörung wurde als ein relativer, indirekter Gewinn angesprochen.

Daß die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne zu den Zuwachssteuern gehört, erscheint nicht zweifelhaft.

Als laufende Steuer (Einkommens-Zuwachssteuer) kommt sowohl die Sacherhaltungs- wie die Geldentwertungs-Gewinnsteuer den Ertragssteuern (Teil-Eink.-St.) [1]) nahe. Sie ist zu zahlen aus den Mieterträgen und ist eine Objektsteuer, welche unter Vernachlässigung der persönlichen Verhältnisse erhoben wird. Sie unterscheidet sich von den übrigen Ertragssteuern jedoch durch die Begründung für ihre Einführung und ihre außergewöhnliche Höhe insbesondere bei Gebäuden mit großen Geldentwertungsgewinnen.

Als einmalige Abgabe (Vermögens-Zuwachssteuer) besteht zwischen ihr und der Vermögens-Substanzsteuer Verwandtschaft. Die radikale Wegsteuerung der als Zuwachs angesprochenen Vermögensteile, welche die Einführung einer solchen Steuer zur Folge haben müßte, tritt jedoch so weit in den Vordergrund, daß ihre Klassifizierung als Vermögens-Zuwachssteuer zutreffender ist.

Für die praktische Durchführung des Steuerplanes unter Berücksichtigung der in Frage kommenden Steuerformen war gemäß den Bestimmungen der III. St.-N.-V. folgendes vorgesehen. Es sollte zunächst für einen vorübergehenden Zeitraum eine laufende Steuer (Einkommens-Zuwachssteuer) zur Erhebung gelangen. Diese sollte später durch eine Vermögens-Zuwachssteuer ersetzt werden (ähnlich der Obligationensteuer). Der Plan kam in dieser Form nicht zur Durchführung. Die zur Zeit noch bestehende laufende Einkommens-Zuwachssteuer hat eine Ablösung bisher nicht gefunden. Bei dem seit der Stabilisierung in Deutschland herrschenden Kapitalmangel und der Angespanntheit der Lage auf dem Geldmarkt kommt die Einführung

[1]) Bräuer, a. a. O., S. 190.

einer groß angelegten Vermögensabgabe auch für die kommende Zeit nicht in Frage [1]) [2]).

Die bisherige Entwicklung der eingeführten Besteuerung der Sacherhaltungs- und Geldentwertungsgewinne war diese. Die im Jahre 1924 geschaffenen Steuern berücksichtigten die Erfordernisse des Steuerplanes nur wenig. Die Abgaben der Länder waren den sonstigen Gebäudesteuern sehr ähnlich und trugen zum Teil auch deren Namen. Den Charakter der Sacherhaltungs- und Geldentwertungs-Gewinnsteuer ließen sie weitgehend vermissen. Eine Trennung dieser beiden Teilgebiete in der Besteuerung fand kaum statt. Mit den im Jahre 1924 von den Ländern geschaffenen Regelungen war der im Steuerplan enthaltene Gedanke als nur sehr unvollkommen verwirklicht anzusprechen. Eine Verbesserung dieses Zustandes brachten die Gesetzesabänderungen des Jahres 1925 in der Richtung einer größeren Spezialisierung der Belastung je nach der Größe des durch die Geldentwertung erzielten Vorteiles. Eine systematisch klarere Form in der Durchführung des Steuerplanes ist erst in dem jetzt als Entwurf vorliegenden Reichsgesetz eines Gebäude-Entschuldungs-Steuer-Gesetzes enthalten. Der Entwurf sieht für die beiden Besteuerungsfaktoren — die Sacherhaltungs- und Geldentwertungsgewinne — besondere, ihrer Eigenart entsprechende Steuersätze vor. Inwieweit auch der Entwurf die letzten Forderungen des Steuerplanes noch unbefriedigt läßt, wird im Verlauf der Arbeit noch gezeigt werden.

Die ablösbare Rente.

Viel Beachtung haben die Pläne gefunden, welche als Endlösung des im Steuerplan enthaltenen Gedankens eines gerechten Wirtschaftsausgleiches den Ersatz der laufenden Steuer durch eine ablösbare Rente empfehlen. Von den dahinzielenden Entwürfen ist an erster Stelle die Entschließung [3]) des Deutschen Städtetages während der Jahrestagung in Stettin am 17. 9. 26 zu nennen, welche hauptsächlich unter dem Einfluß des Präsidenten des Deutschen Städtetages, Dr. Mulert, gefaßt wurde. Die Entschließung ist wie folgt begründet. Will man dem Ge-

[1]) Über die Schwierigkeiten, welche bei der Aufbringung der in der Form einer Vermögens-Zuwachssteuer erhobenen Obligationensteuer zutage getreten sind, vgl. die „Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen“, herausgegeben im Reichsfinanzministerium April 1925. Reichstagsdrucksache, III. Wahlperiode 1924/25, Nr. 803 S. 6.

[2]) Der Verzicht auf die Einführung der geplanten Vermögens-Zuwachssteuer ist in dem Entwurf zu dem Reichsgesetz eines Geb.-Entsch.-St.-Ges. dadurch zum Ausdruck gekommen, daß die dahinzielenden Bestimmungen der III. St.-N.-V. durch ihn aufgehoben werden. (Der Entwurf ist abgedruckt in der Reichstagsdrucksache Nr. 568, IV. Wahlperiode 1928, S. 19—24.) Vgl. § 34 des Entwurfs S. 24.

[3]) Denkschrift des Deutschen Städtetages 1926, S. 72 ff.

danken, daß durch die Steuer ein Ausgleich der Kapitalerhaltung oder gar Vermehrung gegenüber dem Kapitalschwund herbeigeführt werden soll, wirklich sinnvollen Ausdruck geben, so ist dazu eine dauernde Kapitalbelastung, die freilich abgelöst werden kann, zugunsten der öffentlich-rechtlichen Körperschaften geeigneter als eine laufende Steuer, welche den wirtschaftlichen Tatbestand der Vorbelastung des Gebäudebesitzes nur verschleiert. Durch die Schaffung einer solchen öffentlich-rechtlichen Last wäre es möglich, ganz individuell und unter Berücksichtigung aller Gerechtigkeits- und Wirtschaftserwägungen das gleiche Ergebnis zu erzielen und darüber hinaus zu sichern, was jetzt unvollkommen durch die Steuer erreicht wird.

Weitere Vorschläge zur Einführung einer ablösbaren Rente sind von Boldt und Brumby gemacht worden. Boldt[1]) empfiehlt die Eintragung von Goldhypotheken in Höhe der Geldentwertungsgewinne hinter der Rentenbankbelastung auf allen städtischen und ländlichen Grundstücken, die seit Eintritt der Geldentwertung von ihren Verpflichtungen befreit worden sind. Er schlägt eine 4 prozentige Verzinsung dieser öffentlichen Last vor. Der Zinssatz soll sich nach der Wirtschaftslage alle halben Jahre ändern. Die Einführung eines wechselnden Zinssatzes dürfte sich aus volkswirtschaftlichen Gründen nicht empfehlen. Brumby[2]) bezeichnet die Endlösung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer in Gestalt einer öffentlichen Belastung als einen empfehlenswerten Weg. Er sieht den Vorteil einer derartigen Lösung in der Flüssigmachung von Kapitalien. Diese wäre durch die Ausgabe von Pfandbriefen zu erleichtern. Die Pfandbriefe könnten durch Hypotheken gesichert werden. Nicht der Staat wäre zum Träger dieser Finanzoperation zu machen, sondern eine aus Kräften der freien Wirtschaft zu bildende Unternehmung. Gedacht wird an ein Konsortium, das sich unter Zusammenschluß der Großbanken bilden könnte. Die Höhe der Großbankenhypotheken wird bestimmt durch die Mietteile, die bei Stabilisierung der Miete auf Vorkriegshöhe ohne Schaden für den Hausbesitz anderen Zwecken zugeleitet werden können.

Gegen die Einführung einer derartigen ablösbaren Rente sind zahlreiche Einwendungen erhoben worden. An erster Stelle ist zu erwähnen die Eingabe[3]) der „Kommunalen Spitzenverbände", die an dem Aufkommen einer möglichst hohen Steuer interessiert sind[4]), an den Reichstag, den Preußischen Landtag

[1]) Boldt, a. a. O., S. 41.

[2]) Brumby, a. a. O., S. 11—19.

[3]) Kommunale Spitzenverbände zur Gestaltung der Hauszinssteuer. In: Rheinische Blätter für Wohnungswesen und Bauberatung. 1927, S. 98.

[4]) Zu den kommunalen Spitzenverbänden gehören: der Verband der preußischen Provinzen, Deutscher und Preußischer Landkreistag, der Deutsche Städtebund, Deutscher Landgemeindetag, Preußischer Land-

und andere gesetzgebende Körperschaften. In dieser werden gegen die ablösbare Rente die nachfolgenden Einwendungen erhoben:

a) Die einmal festgelegte Rente würde dem wachsenden Finanzbedarf nicht angepaßt werden können.

b) Die Ablösung der Rente würde dem Wirtschaftsleben erhebliche Kapitalien entziehen und den Geldmarkt unnütz belasten.

c) Die Eintragung der öffentlichen Rente ist mit erheblichen Veranlagungsumständen und sonstigen Schwierigkeiten verbunden. Ihre Nichteintragung würde den öffentlichen Glauben der Grundbücher zerstören.

d) Den Hypothekengläubigern würde durch eine Neueintragung ihrer entwerteten Grund- und Rentenschulden wie der Hypotheken zugunsten des Staates ihre eigene Entrechtung und die Zurücksetzung ihrer Aufwertungsansprüche vor Augen geführt werden.

e) Der Ersatz der Steuer durch eine öffentliche Rentenbelastung bringt der Wirtschaft keine Erleichterung. Die öffentliche Belastung der Grundstücke allein bedeutet eine Ungerechtigkeit gegenüber den Personen, welche auf andere Weise Inflationsgewinne erworben haben. Nur eine allgemeine Abgabe kann ungerechtfertigte Bereicherungen erfassen.

Ferner ist gegen den Plan einer ablösbaren Rente in der Entschließung des Deutschen Industrie- und Handelstages in der Sitzung des Steuerausschusses vom 3. Dezember 1926 [1]) nach dem Referat von O e l r i c h s Stellung genommen worden [2]).

O e l r i c h s führte aus: In dem Mulertschen Plan ist der Versuch zu erblicken, den Ländern und Gemeinden nicht nur in höherem Maße zu einer Vermehrung ihres Kapitals auf Kosten der Wirtschaft zu verhelfen, sondern auch für längere Zeit bestimmte, hohe laufende Einnahmen zu verschaffen ohne Rücksicht auf den Bedarf, dessen Herabdrückung erforderlich ist. Der Gedanke der amortisablen Rente, der ja auch eine Kapitalverpflichtung in sich trägt, verstößt aufs schärfste gerade gegen die Gedankengänge, daß eine Spezialinflationssteuer als Dauerlast überhaupt abzulehnen ist. Die Rente würde die Verewigung der Steuer bedeuten, die Beleihbarkeit vermindern und die Ent-

---

gemeindeverband West, Verband preußischer Landgemeinden mit Ausnahme von Rheinland und Westfalen.

[1]) Abgedruckt in den Verhandlungen des Industrie- und Handelstages, a. a. O. S. 42 ff.

[2]) Der Entschließung haben sich angeschlossen: der Reichsverband der deutschen Industrie, der Zentralverband des Deutschen Großhandels, der Hauptverband des Deutschen Einzelhandels und der Zentralverband des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes.

wertung der Grundstücke nach sich ziehen. Durch die Rente würde die erste Hypothek und vor allem die nachfolgenden erschüttert werden. Daher strikte Ablehnung des Mulertschen Planes durch den Industrie- und Handelstag. Die gleiche Ablehnung hat der Plan durch den Zentralverband deutscher Haus- und Grundbesitzervereine erfahren, wie aus ihrer Eingabe an den Reichskanzler sowie an die Mitglieder der Regierung hervorgeht. (Eingabe vom 20. Oktober 1926.)

Die Zweckmäßigkeit der Einführung einer ablösbaren Rente an Stelle der Steuer hat die Regierung gelegentlich der Beratungen über den reichsrechtlichen Entwurf eines Gebäude-Entschuldungs-Steuer-Gesetzes geprüft. Der Vorteil der ablösbaren Rente, welcher darin besteht, daß die Belastung der Geldentwertungsgewinne hierbei individuell nach Lage des Einzelfalles behandelt werden könnte, wird nicht verkannt, wie in der Begründung zu dem Entwurf ausgeführt ist. Die Gründe, mit welchen die ablösbare Rente jedoch abgelehnt wird, sind die gleichen, wie sie von den kommunalen Spitzenverbänden vorstehend unter a bis c geltend gemacht werden. Die genannten Gegenargumente gegen die ablösbare Rente sind als stichhaltig nicht anzusehen [1]).

Es war von Anfang an nicht die Aufgabe der Gebäude-Entschuldungs-Steuer, laufend nach der Höhe des Finanzbedarfes und der Höhe der Baugelderzuschüsse ausgerichtete Erträge zu bringen. Der Grundgedanke des Steuerplanes trägt vielmehr die Forderung der Begrenzung der Steuer sowohl der Zeit als der Höhe nach in sich. Die als Gefahr bezeichnete Verschiebung des Geldmarktes, welche durch die Möglichkeit der Ablösbarkeit der Rente heraufbeschworen wird, ist als gering anzusprechen gegenüber dem Darniederliegen des Grundstücksverkehrs und der Unsicherheit auf dem Markt der Realkredite, solange die Gesetzgebung die Möglichkeit hat, die Höhe der Steuer durch Mehrheitsbeschlüsse beliebig zu ändern. Was die technischen und rechtlichen Bedenken hinsichtlich der Grundbucheintragung der Rente anbetrifft, so dürfte der Vorteil, welcher in der Abstellung der Steuer auf eine mit dem Steuerplan enger verknüpfte Form besteht, Grund genug sein, um diese Bedenken zu beseitigen. Die unter d der Eingabe der kommunalen Spitzenverbände angegebene Begründung gegen die ablösbare Rente ist äußerlicher Natur. Daß der Staat im Wege des Ausgleiches in die Rechte der Hypothekengläubiger eingetreten ist, dürfte auch bei dem jetzigen Zustand der Erhebung einer Steuer keinem Interessenten unbemerkt geblieben sein. Der unter d der Eingabe angeführte Gegengrund ist auf die Steuer in dem gleichen Maße anwendbar wie gegen die ablösbare Rente und daher in diesem Zusammenhange nicht weiter zu behandeln.

---

[1]) Surén, a. a. O., S. 112 ff.

Bei den Gegengründen gegen die ablösbare Rente wird übersehen, daß die zur Zeit bestehende Steuer in gewisser Hinsicht bereits ablösbar ist. Allerdings ist die jetzige Ablösbarkeit der Steuer erschwert und einseitig. Sie besteht darin, daß derjenige, welcher die Steuer ablösen will, sein Grundstück verkaufen muß. In dem Kaufpreis wird die Steuer durch Kapitalisierung der laufenden Zahlungen berücksichtigt [1].

Der Käufer wird, obwohl die Steuer jeden Monat zu zahlen ist, frei bleiben, da die Steuer durch eine Verminderung des Kapitalwertes des bebauten Grundstückes um den kapitalisierten Wert der Steuer amortisiert wird. Die zukünftigen Steuern werden durch den niederen Verkaufspreis abgelöst. Bei dieser Ablösung ist insofern ein spekulatives Moment vorhanden, als über die künftige Höhe der Steuer eine bestimmte Gewißheit nicht besteht.

Als Gesamtbeurteilung ist über die ablösbare Rente folgendes zu sagen. Sie ist als Besteuerungsform der Geldentwertungsvorteile bei den bebauten Grundstücken zur Durchführung des aufgestellten Steuerplanes durchaus geeignet. Zur Herbeiführung einer Endlösung des Steuergedankens ist sie brauchbarer als die laufende Steuer, welche den Abänderungsbestrebungen (Erhöhungsversuchen) der gesetzgebenden Körperschaften je nach deren Zusammensetzung über das Ziel des berechtigten Steuerplanes in verstärktem Maße ausgesetzt ist. Durch die ablösbare Rente ist die für die Beleihbarkeit der Gebäude erforderliche Stetigkeit besser garantiert, dem Grundstückverkehr wird durch sie der Charakter von Spekulationsgeschäften genommen. Damit wären zwei Mängel, welche der jetzigen Besteuerungsform anhaften, beseitigt. Der direkte Zusammenhang zwischen Vermögenszuwachs und Besteuerung ist bei der ablösbaren Rente offensichtlicher und ursprünglicher als bei einer laufenden Steuer, welche auf wesensfremden Steuerbemessungsgrundlagen aufgebaut ist. Sie gestattet in erhöhtem Maße eine individuelle Regelung in der Durchführung des Steuerplanes, die sich im Rahmen einer laufenden Steuer bei der Verschiedenheit der Geldentwertungsvorteile und der ungleichen Rentabilität der Gebäude nicht in der gleichen Weise erzielen läßt.

---

[1] Seligman-Bräuer, Die Lehre von der Steuerüberwälzung. Jena 1927. S. 209 ff.

B. Analytischer Teil.

Die Verwirklichung des Steuerplanes durch das Steuerrecht der Länder.

Einleitung.

Nachdem in dem ersten Teil dieser Arbeit die zur Besteuerung heranstehenden Geldentwertungsgewinne, der Steuerplan und die möglichen Formen der Gebäude-Entschuldungs-Steuern einer Besprechung unterzogen worden sind, soll in diesem Teil der Arbeit die praktische Verwirklichung des Steuerplanes in der von den Ländern gewählten Steuerform zur Darstellung gebracht werden.

I.

Die Bezeichnung der Steuer in den einzelnen Ländern.

Die von den Ländern in Ausführung des reichsrechtlich vorgesehenen „Geldentwertungsausgleiches bei bebauten Grundstücken“ eingeführten Steuern tragen verschiedene Namen. Die Bezeichnungen lassen sich zusammenfassen in solche, welche dem zugrunde liegenden Steuerplane entlehnt sind, und solche, welche einen Hinweis auf die Besonderheit gerade dieser Gebäudesteuer nicht besitzen.

Zu der ersten Gruppe gehören die Bezeichnungen

a) Gebäude-Entschuldungs-Steuer (Württemberg und Lippe),
b) Abgabe zum Ausgleich der Geldentwertung bei bebauten Grundstücken (Bayern für einen Teil der Steuer),
c) Grundsteuerzuschlag zur Durchführung des Geldentwertungsausgleiches (Hamburg) und
d) Aufwertungssteuer (Sachsen, Thüringen und Lübeck).

Die Bezeichnungen der zweiten Gruppe lassen den Zusammenhang mit dem Steuerplane vermissen. Sie können ebensogut für alle anderen Gebäude- und Mietsteuern verwendet werden, denen der Grundgedanke der Besteuerung von Geldentwertungsgewinnen fernliegt.

Hierher gehören folgende Namen:

a) Hauszinssteuer (Preußen, Braunschweig, Mecklenburg-Strelitz, Schaumburg-Lippe und Waldeck),

b) Mietsteuer (Bremen),
c) Mietzinssteuer (Mecklenburg-Schwerin),
d) Gebäudesondersteuer (Baden),
e) Sondergebäudesteuer (Hessen),
f) Steuer vom bebauten Grundbesitz (Oldenburg und Anhalt) und
g) Haussteuerzuschlag zur Förderung des Wohnungsbaues und für Kulturzwecke (Bayern für einen Teil der Steuer).

Der Name der Steuer hat unter anderem die Aufgabe, die Art der Steuer zu bestimmen. Diese Aufgabe erfüllen die Namen der zweiten Gruppe in keiner Weise. Sie besagen weder etwas über die Stellung dieser Steuer im Steuersystem noch über das Wesen der Steuer. Sie sind daher als unzulänglich abzulehnen [1]. Die unter a, b, c und f aufgeführten Bezeichnungen sind außerdem deshalb zurückzuweisen, weil dies die Namen von ganz anders gearteten, in der Finanzwissenschaft und in dem Steuerrecht seit Jahrhunderten eingeführten Steuern sind. Ihre Verwendung für die hier zur Besprechung stehende Steuer führt zu unliebsamen Verwechslungen.

Die Namen der ersten Gruppe haben den Vorteil, auf die besondere Eigenart der Steuer hinzuweisen. Hierbei stehen die Bezeichnungen Gebäude-Entschuldungs-Steuer, Geldentwertungs-Ausgleichssteuer und Aufwertungssteuer fast gleichwertig nebeneinander. Eine vollkommene Lösung der Bezeichnungsfrage stellen sie nicht dar. Einen Namen für diese Steuer zu finden, der die Hauptzüge ihres Wesens erschöpfend ausdrückt, erscheint nicht möglich, da die Wurzeln der Steuer zu weitverzweigt sind. Sie liegen in den Gebieten der Geldentwertung, Entschuldung, Sacherhaltung, Aufwertung und des gerechten Wirtschaftsausgleiches gleichmäßig verteilt.

Auch die Vorschläge von Jörissen [2] und Boldt [3], von denen der erste den Namen „Hausbesitz-Belastungssteuer", analog der Industrie-Belastungssteuer, der zweite die Bezeichnung „Staatliche Inanspruchnahme der Geldentwertungsgewinne" empfiehlt, bringen keine Verbesserung der in der ersten Gruppe aufgeführten Namen. — Der Entwurf des Reichsrahmengesetzes [4] sieht für die Steuer als Hauptbenennung den

[1] Bezüglich des Namens Hauszinssteuer vgl. auch Bräuer: Ertragssteuern im Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926. Bd. II, S. 26 u. 28.

[2] Jörissen, Gedanken über das Grundsteuerrahmengesetz. In: Deutsches Wohnungsarchiv 1928, S. 385.

[3] Boldt, Hypothekenaufwertung, Mietsteuer und Besteuerung der Geldentwertungsgewinne. Göttingen 1924. S. 23.

[4] Entwurf eines Gesetzes über die Vereinheitlichung des Steuerrechtes. Reichstagsdrucksache Nr. 568, 1928, S. 19.

Namen „Gebäude-Entschuldungs-Steuer“ [1]) vor und unterscheidet im übrigen zwischen der „Sacherhaltungs-Steuer“ und der „Entschuldungs-Steuer“ (§ 1 des Entwurfes). In dieser Arbeit wird der Bezeichnung Gebäude-Entschuldungs-Steuer der Vorzug gegeben, da dieser Name wegen seiner Verbundenheit mit dem Reichsrahmengesetz der gebräuchlichste zu werden verspricht.

II.

Der Gegenstand der Besteuerung.

Der Gegenstand der Besteuerung ist durch den Steuerplan festgelegt. Dieser sieht eine Besteuerung der aus der Entwertung der Hypotheken, Grund- und Rentenschulden bei bebauten Grundstücken erzielten Gewinne und der Sacherhaltung der Gebäude unter Berücksichtigung der Wohnungszwangswirtschaft vor. In den Ausführungen über die Steuerformen ist bereits zur Darstellung gekommen, daß bei der bisherigen und bei der geplanten zukünftigen Besteuerungsform die Gewinne und die Sacherhaltung selbst *nicht* den Gegenstand der Besteuerung bilden. Die Belastung erfolgte vielmehr auf einem Umwege über ertrags- oder vermögenssteuerartig ausgebaute Abgaben. Der Besteuerungsgegenstand wird hierbei durch die *bebauten Grundstücke* umrissen, bei denen die Voraussetzungen des Steuerplanes vorliegen.

Eine gleichmäßige Durchführung des Steuerplanes hätte die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne und der Sacherhaltung bei *allen* bebauten Grundstücken zur Folge haben müssen, bei denen diese Bedingungen erfüllt waren. Eine solche aus Gründen steuerlicher Gerechtigkeit zu fordernde Gleichmäßigkeit bei der Begrenzung des Steuergegenstandes ist in den Steuergesetzen der Länder nicht enthalten. Dadurch leidet das finanzpolitische Prinzip der Allgemeinheit und der Gleichmäßigkeit, das schon durch die Heranziehung nur einiger Gruppen von Geldentwertungsgewinnen zu einer Geldentwertungs-Gewinnsteuer und durch die alleinige Belastung der Sacherhaltung bei Gebäuden durchbrochen worden war, weiter Not. Die Unterschiede sind folgender Art: Einmal ist der Kreis der steuerpflichtigen Gebäude je nach ihrer Verwendung und Eigenart verschieden weit gezogen. Die landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzten bebauten Grundstücke, die Neubauten, bei

---

[1]) Soweit der Name „Gebäude“ mit dieser Steuer in Verbindung gebracht wird, liegt die gleiche Ungenauigkeit vor, die auch bei den „Gebäudesteuern“ anzutreffen ist. Es ist bei diesem Namen nicht zum Ausdruck gebracht, daß die Belastung sowohl auf dem Grundstück wie auf dem Gebäude liegt. Vgl. *Seligman-Bräuer*, a. a. O., S. 264.

welchen die Baugelder der Geldentwertung ausgesetzt waren, die gering belasteten Einfamilienhäuser und einige Gruppen von Gebäuden, die vorwiegend öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dienen, erfahren eine besondere steuerliche Behandlung. Dann aber auch ist der Besteuerungsgegenstand selbst, „die bebauten Grundstücke", nicht von allen Ländern einheitlich umschrieben.

Die landwirtschaftliche Gebäude=Entschuldungs=Steuer.

Die Heranziehung der landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich und gärtnerisch genutzten bebauten Grundstücke (Landw. Geb.=Entsch.=St.) ist mit den nachfolgenden Gründen und Gegengründen umstritten worden:

Für die Besteuerung wurden folgende Argumente angeführt:

1. Die Gebäude der genannten Gewerbe haben durch die Geldentwertung die gleiche Entlastung erfahren wie die übrigen bebauten Grundstücke. Wenn wegen der mangelnden Ertragsfähigkeit der Landwirtschaft usw. für die eigentlichen Betriebsräume eine Begünstigung gerechtfertigt erscheint, so liegt keine Veranlassung vor, wenigstens die zu Wohnzwecken verwendeten Räumlichkeiten anteilsmäßig an der Steuer zu beteiligen, wie dieses in einzelnen Ländern tatsächlich geschieht [1]) [2]).

2. Die Landwirtschaft, Forstwirtschaft und Gärtnerei hat außer den Geldentwertungsgewinnen für die bebauten Grundstücke auch, wie in dem ersten Teil der Arbeit zahlenmäßig nachgewiesen worden ist, durch die Entwertung der Hypotheken, Grund= und Rentenschulden der unbebauten Grundstücke erhebliche Geldentwertungsgewinne erzielt. Diese Gewerbe sind daher aus der Geldentwertungsperiode ganz besonders begünstigt hervorgegangenen. Die Gewinne bei den unbebauten Grundstücken sollten zwar gemäß §§ 33—36 der III. Steuernotverordnung mit einer besonderen Steuer nach Art der Obligationensteuer belegt werden. Dieser Plan ist jedoch bisher nicht verwirklicht worden. Auch für die Zukunft ist ihre Erhebung nicht mehr beabsichtigt, da der Entwurf des Reichsrahmengesetzes (§ 34 Abs. 2) die betreffenden Bestimmungen der III. Steuernotverordnung aufhebt. Es erscheint daher gerechtfertigt, wenn diese Gewerbe neben der geringen Rentenbankbelastung mit den bebauten Grundstücken, zum mindesten aber mit den zu Wohnzwecken verwendeten Räumen zur Gebäude=Entschuldungs=Steuer herangezogen werden.

3. Eine grundsätzliche Befreiung von der Steuer nach bestimmten Gewerben unter Hinweis auf deren allgemeine Notlage, kann nicht zugelassen werden. Unter der Landwirtschaft

[1]) Fleischmann, Entwurf eines Reichsgesetzes über die Geldentwertungs=Ausgleichsteuer von bebauten Grundstücken. Zeitschr. für Kommunalw. Bd. 16 S. 1522.

[2]) Fleischmann, Der Entwurf eines Geb.=Entsch.=St.=Ges. nebst kritischen Bemerkungen. Zeitschrift für Wohnungswesen Bd. 25 S. 227.

usw. sind trotz der allgemeinen, schlechten Wirtschaftslage ebenso gut rentierende Betriebe vorhanden, wie unter den übrigen Gewerben notleidende Industriezweige zu finden sind [1]).

Die Argumente, welche gegen die landwirtschaftliche Gebäude-Entschuldungs-Steuer sprechen, sind in der Begründung [2]) des preußischen Staatsministeriums zum Entwurf des Gebäude-Entschuldungs-Gesetzes, das dem Staatsrat am 21. November 1925 vorgelegt worden war, in folgenden Punkten zusammengefaßt:

a) Die Höhe der zur Zeit bestehenden Belastung der Landwirtschaft durch Personal- und Realkredite wie durch die Rentenbankzinsen ergibt eine laufende Geldverpflichtung, die den Verhältnissen der Vorkriegszeit ungefähr entspricht.
b) Die Landwirtschaft hat mit außerordentlich schwierigen Produktionsbedingungen zu kämpfen.
c) Die Zerlegung der auf der landwirtschaftlichen Betriebseinheit ruhenden dinglichen Last in eine solche auf landwirtschaftlich genutzte Grundflächen und eine solche auf Gebäude nach dem Verhältnis ihres Wertes ist mit Schwierigkeiten verbunden, welche das Veranlagungsverfahren erschweren.
d) Es wird daher die Befreiung der Landwirtschaft von der Gebäude-Entschuldungs-Steuer und dafür ihre spätere Heranziehung zum Geldentwertungsausgleich bei unbebauten Grundstücken empfohlen, wenn die derzeitige Notlage der Landwirtschaft behoben sein wird.

Abschließend wird die Frage der landwirtschaftlichen Gebäude-Entschuldungs-Steuer wie folgt beurteilt. Wird dem Grundgedanken des Steuerplanes, einen gerechten Ausgleich der Härten der Geldentwertung zu schaffen, hinreichende Beachtung gezollt, dann darf an den Gewinnen, welche die Landwirtschaft aus der Geldentwertung gezogen hat, nicht vorübergegangen werden. Daß die Notlage der deutschen Landwirtschaft sich in absehbarer Zeit einmal so weit bessern wird, daß man an die Erhebung des Geldentwertungsausgleiches bei unbebauten Grundstücken als einer besonderen Ausnahmesteuer herangehen kann, muß als ausgeschlossen angesehen werden. Die gegen diese Besteuerung angeführten Gründe reichen nicht aus, um sie grundsätzlich abzulehnen. Die Heranziehung der zu den genannten Gewerben gehörigen bebauten Grundstücke in einer den besonderen Verhältnissen der Landwirtschaft usw. entsprechenden Form ist ein dringendes Gebot der Gleichmäßigkeit in der steuerlichen Belastung. Dieser Standpunkt wird auch in dem Entwurf des Reichsrahmengesetzes vertreten (§ 2). Der Zeit-

[1]) Jung, Zu dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. In: Wirtschaftsblatt Niedersachsens, Amtliche Wochenschrift der Industrie- und Handelskammer Niedersachsens. Kassel 1927. S. 645 o.

[2]) Surén-Heusinger, Die Hauszinssteuer und die Finanzierung des Wohnungsbaues in Preußen. Berlin 1927. S. 19 u. 33.

punkt des Inkrafttretens dieser Bestimmung sowie Maß und Umfang der Besteuerung sollen jedoch erst durch ein späteres Reichsgesetz geregelt werden (§ 2). Die durch das Hinausschieben der Endregelung bedingte Ungewißheit in dieser Steuerfrage ist volkswirtschaftlich aus den im ersten Teil der Arbeit erwähnten Gründen von Nachteil. Ein Gewerbezweig, über dem das Damoklesschwert einer derartigen Belastung schwebt, muß sich in einer dauernden Kampfstellung befinden. Als Kampfmittel gegen die drohende Besteuerung ist die sensationell aufgebauschte und pessimistisch gefärbte Berichterstattung über die Vorgänge in dem Gewerbe anzusehen. Der Gebrauch dieser Waffen bringt jedoch Unruhe unter die betroffenen Gewerbetreibenden und schädigt die Belange des Gewerbes durch Untergrabung des Vertrauens. Auch dieserhalb wäre die Beseitigung des zur Zeit bestehenden Zwischenzustandes ein dringendes Gebot der Stunde.

In den Parlamenten der Länder und im Reichstage wurden um die Erhebung der landwirtschaftlichen Gebäude-Entschuldungs-Steuer erhebliche Kämpfe geführt. Die Ergebnisse waren je nach der parlamentarischen Zusammensetzung verschieden. Es finden sich folgende Regelungen:

1. Freilassung sämtlicher landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzten bebauten Grundstücke einschließlich der dazu gehörigen Wohnungen. (Preußen, Bayern und Württemberg. In den drei genannten Ländern hatte vor diesem jetzigen Zustand eine andere Regelung, wenn auch nur wie in Preußen als Gesetz ohne Anwendung in der Praxis bestanden.)
2. Heranziehung nur der zu Wohnzwecken dienenden Räumlichkeiten dieser Gewerbe. (Sachsen, Thüringen, Hessen, Braunschweig, Anhalt, Mecklenburg-Strelitz, Waldeck, Lippe und Schaumburg-Lippe.)
3. Heranziehung sämtlicher bebauten Grundstücke dieser Gewerbe
   a) mit einem ermäßigten Steuersatz (Baden, Mecklenburg-Schwerin, Hamburg und Bremen),
   b) mit dem vollen Steuersatz (Oldenburg und Lübeck) [1].

Bei denjenigen Ländern, in welchen die landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzten bebauten Grundstücke der Steuerpflicht nicht oder nur in beschränktem Maße unterliegen, ist die Beantwortung der Frage von Wichtigkeit, ob das Gebäude diesen Zwecken zu dienen bestimmt ist oder nicht. Die Frage bereitet der Praxis oft nicht unerhebliche Schwierigkeiten und ist vielfach nur von Fall zu Fall zu entscheiden. Die Bestimmungen der Länder geben zum Teil in sehr ausführlicher

---

[1] Eine ausführliche Darstellung der betreffenden Regelungen in den Ländern befindet sich in meiner ungedruckten Schrift: Die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne durch Sondersteuern nach Abschluß der Inflationsperiode in Deutschland. 1928.

Weise, wie z. B. in Preußen und Württemberg, Anweisung für die vorzunehmende Charakterisierung. Dauernd landwirtschaftlichen usw. Zwecken dient ein Grundstück im allgemeinen dann, wenn die vorhandenen Gebäude zu dem Zwecke errichtet worden sind oder dazu dienen, die landwirtschaftliche usw. Nutzung der dazugehörigen und der zugepachteten Ländereien zu ermöglichen. Ein Herrenhaus wäre demnach nicht nur insoweit als zu landwirtschaftlichen Zwecken dienend anzusehen, als es von dem Gutsverwalter bewohnt wird, sondern auch hinsichtlich der Räume, die von dem Eigentümer bewohnt werden, der durch das Wohnen im Herenhaus eine wirtschaftliche Kontrolle ausübt. Haben die landwirtschaftlich usw. genutzten Flächen dagegen im Verhältnis zu der Größe des Hauses nur geringen Umfang und dient das Haus vorwiegend dem Wohnbedürfnis des Eigentümers, so kann mangels eines wirtschaftlichen Zusammenhanges des Hauses mit der Landwirtschaft usw. die Steuerbegünstigung nicht eintreten. Ein Herrenhaus, das nach Aufteilung eines Rittergutes übriggeblieben ist, dient nicht mehr landwirtschaftlichen Zwecken. Es gehört zu den steuerpflichtigen Gebäuden [1]).

Auch die Fälle, in denen Bewohner eines Hauses neben ihrer Beschäftigung in den genannten Gewerben noch andere Berufe (als Arbeiter, Handwerker, Beamter) ausüben, bereiten der Steuerpraxis nicht unerhebliche Schwierigkeiten. Die Beurteilung dieser Frage erfolgt im allgemeinen individuell nach der Lage des Einzelfalles, ohne daß hierbei kleinlich verfahren werden darf. Die Erzeugung von landwirtschaftlichen und gärtnerischen Produkten in den Hausgärten für den eigenen Gebrauch rechtfertigt eine Steuerbefreiung natürlich noch nicht [2]) [3]).

Die Sonderbehandlung der Landwirtschaft, Forstwirtschaft und der Gärtnereien hat auch die übrigen Gewerbe auf den Plan gerufen, um die Freilassung von der Gebäude-Entschuldungs-Steuer zu verlangen [4—7]). Die Forderung wird einmal eben-

---

[1]) Vgl. auch Surén-Heusinger, a. a. O. S. 34—37.

[2]) Surén-Heusinger, a. a. O. S. 37 und 38.

[3]) Besondere Bestimmungen über die Frage, inwieweit die Fischerei mit ihren Gebäuden der Landwirtschaft i. S. d. G. zuzuzählen ist, sind in Preußen durch den Rd.Erl. d. F.M., K. V. 2. 5843 (F.M.Bl. S. 256), Ziffer 14 ergangen.

[4]) Entschließung des Industrie- und Handelstages in der Sitzung des Steuerausschusses vom 3. 12. 1926, welcher sich eine Reihe von Industrie-, Handels- und Bankverbänden angeschlossen haben. Abgedruckt in: Verhandlungen des Industrie- und Handelstages 1926 Heft 4 S. 42 ff.

[5]) Oelrichs, Referat: Über den Entwurf zum Geb.-Entsch.-St.-G. Ebenda 1927 Heft 11 S. 40—46.

[6]) Hensel, Albert, Die Gebäude-Entschuldungs-Steuer nach dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. In: Deutsche Wirtschaftszeitung 1927 S. 863—866.

[7]) Jung, Zu dem Entwurfe des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Grund- und Gebäude-Entschuldungs-Steuer. In: Wirtschaftsblatt Niedersachsens 1927 S. 645.

falls mit der Notlage vieler Gewerbe begründet, denen es nicht besser ginge als der Landwirtschaft usw. Ferner werden als Argumente für die Steuerbefreiung die Sonderbelastungen der Gewerbe durch die Industriebelastung, die Obligationensteuer, die Gewerbesteuer und auch die Vermögensteuer, unter der die Industrie besonders zu leiden habe, angeführt. Dem Kampfe der Gewerbe um die vollständige Befreiung von der Steuer zwecks „gerechter“ Anpassung an die Verhältnisse der steuerbefreiten Landwirtschaft usw. ist der Erfolg bisher versagt geblieben. Die Forderung soll nach dem Inhalt des Entwurfes zum Reichsrahmengesetz (§ 2) auch künftighin nicht erfüllt werden. Die Ablehnung erscheint unter dem Gesichtswinkel der landwirtschaftlichen Sonderbehandlung gesehen als Ungleichheit, bei Berücksichtigung der übrigen Gebäude jedoch als eine durch den Steuerplan wohl begründete Maßnahme. Die Forderung der Gewerbe weist aber auch gleichzeitig auf das Bedenkliche der Steuerbefreiung der Landwirtschaft bei dieser Sondersteuer hin.

Die Neubauten.

Die Gebäude-Entschuldungs-Steuern erstrecken sich nach reichsrechtlicher Regelung in erster Linie auf solche bebaute Grundstücke, die vor dem 1. Juli 1918 bezugsfertig hergestellt worden waren. Bei Gebäuden, deren Fertigstellung erst nach diesem Termin erfolgte, sind hinsichtlich der Heranziehung zu der Steuer drei Gruppen zu unterscheiden.

1. Die Neubauten und durch Um- oder Einbauten neu geschaffenen Gebäudeteile, welche ohne Inanspruchnahme von Beihilfen aus öffentlichen Mitteln ausgeführt worden sind. Diese bleiben nach reichsrechtlicher Vorschrift und der übereinstimmenden Gesetzgebung der Länder von der Steuer befreit.

2. Die Bauten, welche als Ersatz für kriegsbeschädigte oder kriegszerstörte Gebäude ganz oder größtenteils aus öffentlichen Mitteln wiederhergestellt worden sind. Diese gelten nicht als Neubauten im Sinne der Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetze der Länder. Sie werden in dem Umfange zur Steuer herangezogen, als wenn die zerstörten usw. Gebäude noch bestehen würden.

3. Die dritte Gruppe umfaßt diejenigen Neubauten oder durch Um- oder Einbauten neu geschaffenen Gebäudeteile, welche in der Inflationszeit mit Papiermarkbeihilfen aus öffentlichen Mitteln[1]) errichtet worden sind. Nach dem Reichsrecht sind hier zwei Möglichkeiten der steuerlichen Erfassung vorgesehen.

---

[1]) Um welche Mittel es sich hierbei handelt, ist in den gesetzlichen Bestimmungen der Länder festgelegt. Für Preußen sind die Angaben im § 2 der zweiten Verordnung zur Durchführung der Hauszinssteuerverordnung vom 2. 7. 1926 (G.S. S. 218) enthalten. Dieser lautet: § 2. Als Beihilfen aus öffentlichen Mitteln gelten solche, die gewährt worden sind auf Grund

a) der Bestimmungen des Bundesrates für die Gewährung von Bau-

Diese Gebäude werden entweder zur allgemeinen Gebäude-Entschuldungs-Steuer herangezogen, oder sie werden mit einer Grundschuld belastet, deren Höchstgrenze nach der III. Steuernotverordnung auf 40 %, nach dem Abänderungsgesetz zur III. Steuernotverordnung vom 10. August 1925 auf 25 % des in Goldmark umgerechneten Wertes der Beihilfe festgesetzt wird. Zur Steuer werden sie herangezogen in Preußen, Sachsen, Hessen, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz, Oldenburg, Braunschweig, Anhalt, Bremen, Lübeck, Waldeck, Schaumburg-Lippe und Lippe. — Inwieweit die allgemeinen Steuersätze für die Neubauten ermäßigt worden sind, geht aus den Ausführungen über den Tarif und der dazugehörigen Anlage hervor [1]). Die Möglichkeit der Befreiung von der Steuer durch Rückzahlung einer auf Grund landesrechtlicher Bestimmungen zu errechnenden Summe ist bzw. war in folgenden Ländern gegeben: Preußen, Oldenburg, Lippe, Schaumburg-Lippe, Bremen und Lübeck. — An Stelle der Steuer werden die Zuschußbauten mit einer Grundschuld belastet in Bayern, Württemberg und Baden. In Thüringen wird von den Zuschußbauten die allgemeine Aufwertungssteuer erhoben, soweit diese nicht bis zum 30. September 1925 mit einer Grundschuld von 40 % des Goldmarkwertes der Beihilfe belastet oder die Beihilfen durch behördlich festgesetzte Ablösungsbeträge getilgt waren. Hamburg ist das einzige Land, in welchem die Grundschuld nicht in Hundertsätzen der auf Goldmark umgerechneten Beihilfebeträge, sondern in Hundertsätzen eines angenommenen Vorkriegswertes festgesetzt wurde. Diese Bestimmungen haben sich nicht bewährt. Sie wurden daher mit Gesetz vom 24. Oktober 1928 wieder aufgehoben.

Die steuerliche Behandlung der Neubauten wird wie folgt beurteilt. Die Regelung der Besteuerung bei den Ersatzbauten für kriegszerstörte Gebäude ist dem Steuerplan angemessen. Sie bedarf keiner weiteren Erörterung. Die Regelung der beiden anderen Gruppen gibt zunächst zu der Bemerkung Anlaß, daß es sich bei diesen Neubauten, soweit Geldentwertungsgewinne eingetreten sind, um solche handelt, die in der Hauptsache durch Aufnahme von Inflationsgeldern erzielt worden sind. Dadurch unterscheiden sich diese Gewinne grundsätzlich von den Gewinnen,

---

kostenzuschüssen aus Reichsmitteln vom 31. 10. 1918 (Zentralblatt f. d. Deutsche Reich S. 1160);

b) der Bestimmungen des Reichsrates über die Gewährung von Darlehen aus Reichsmitteln zur Schaffung neuer Wohnungen vom 10. 1. 1920 (ebenda S. 56);

c) der Ausführungsbestimmungen zu dem Gesetze vom 14. 1. 1921, betreffend die Bereitstellung von Staatsmitteln zur Abbürdung der Baukostenüberteuerung vom 25. 2. 1921, 28. 2. 1922 und 17. 4. 1923 (M.Bl. „Volkswohlfahrt" 1921 S. 131, 1922 S. 169 und 1923 S. 255).

[1]) Die Gründe, aus denen Preußen die Zuschußbauten mit dem ermäßigten Satze von 500 % der Grundvermögensteuer besteuert, sind bei Surén-Heusinger, a. a. O. S. 113/114, dargestellt.

die durch die Entwertung von Hypotheken, Grund- und Rentenschulden der Vorkriegszeit erzielt wurden. Bei diesen waren Goldmarkbeträge, bei den Neubauten bereits entwertete Papiermarkbeträge der Entwertung bzw. der weiteren Entwertung ausgesetzt. Die Hereinziehung der Geldentwertungsgewinne bei den Zuschußbauten in diesen Besteuerungskreis ist als Ausnahmebehandlung anzusehen, da die übrigen Geldentwertungsgewinne aus Inflationsgeldern von einer Besteuerung ausgeschlossen blieben. Die Ausnahmestellung wird noch dadurch unterstrichen, daß nicht alle Neubauten der genannten beiden Gruppen, bei denen Geldentwertungsgewinne vorliegen, als steuerpflichtig erklärt wurden. Die gesetzlichen Bestimmungen unterscheiden zwischen solchen Neubauten, die ohne öffentliche Beihilfen, und solchen, die mit derartigen Unterstützungsmitteln hergestellt worden sind. Nur die letzteren unterliegen der Steuer. Bei den erstgenannten wird in eine Prüfung, ob bei ihrer Entstehung Geldentwertungsgewinne erzielt worden sind, nicht eingegangen, obwohl dieses in der Regel angenommen werden kann. Der Neubau eines Hauses, der eine Fülle von Verträgen im Gefolge zu haben pflegt, konnte in der Inflationszeit kaum erstehen, ohne daß die Geldentwertung zu Gewinnen verholfen hätte. Diesen von der Steuer nicht betroffenen Neubauten wie überhaupt allen mit Inflationsgeldern erzielten Gewinnen gegenüber sind die mit öffentlichen Beihilfen errichteten Gebäude steuerlich benachteiligt. Die Benachteiligung ist um so größer, zu je höheren Steuersätzen ohne Rücksicht auf die Höhe der Beihilfen diese Neubauten veranlagt werden. Die an Stelle der Steuer mit einer Grundschuld belasteten Zuschußbauten wiederum sind begünstigt im Vergleich zu den mit der Steuer belasteten. Die Grundschuld beträgt seit dem 1. Oktober 1925 25 % des in Goldmark umgerechneten Beihilfebetrages. Bei ihnen wird der Aufwertungsgewinn (75 % des Goldmarkbetrages), welcher bei der Mehrzahl der alten Gebäude die Grundlage der Entschuldungssteuer ist, nicht belastet.

Die durch Um- oder Einbauten neu geschaffenen Gebäudeteile werden nach den Bestimmungen der Länder den Neubauten nur dann gleichgeachtet, wenn durch sie die gewerbliche Nutzfläche oder die Wohnfläche in dem Gebäude vermehrt worden ist. Nicht hierher gehören innere Umbauten, welche nur eine bessere Ausnutzungsmöglichkeit der Räume zur Folge haben[1]).

Der Entwurf des Reichsrahmengesetzes beseitigt die ungleichmäßige Belastung der Neubauten nur durch Festsetzung des gleichen Steuersatzes bei den noch mit einer Steuer belegten Grundstücken (§ 15). Die sonstigen Ungleichheiten läßt er bestehen (§§ 5 und 15). Hinsichtlich der mit einer Grundschuld

[1]) Die für Preußen ergangenen Bestimmungen sind in dem Erlaß d. F.M. vom 16. 6. 1924, K. V. 2. 2177 (F.M.Bl. S. 151), enthalten.

belasteten oder nach Zahlung eines Ablösungsbetrages von der Steuer bereits befreiten Neubauten lassen sich vereinheitlichende Bestimmungen nicht mehr treffen, da die vorliegenden landesrechtlichen Bindungen nicht übergangen werden dürfen (§ 15). Unter diesen Umständen muß die Durchführung einer gleichmäßigen steuerlichen Belastung der Neubauten lückenhaft bleiben. Eine systematische Verbesserung der Neubautenbelastung unter besserer Anpassung an den Steuerplan bringt der Entwurf nicht.

Die gering belasteten Einfamilienhäuser.

Eine Befreiungsvorschrift besonderer Art ist die reichsrechtlich angeordnete Steuerfreilassung der am 1. Juli 1918 gering oder gar nicht mit Hypotheken usw. belasteten Einfamilienhäuser [1]). Diese sind, soweit sie vor dem 1. Juli 1918 bezugsfertig hergestellt und zu diesem Zeitpunkt mit nicht mehr als 20 % des Friedenswertes belastet waren, auf Antrag von der Steuer freizustellen, sofern sie ausschließlich vom Eigentümer und seiner Familie bewohnt werden und die Wohnfläche nicht mehr als 70 qm beträgt. Die Freistellung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß das Einfamilienhaus zum geringen Teil auf Grund behördlicher Maßnahmen vermietet worden ist. Den besonderen Verhältnissen kinderreicher Familien ist hierbei Rechnung zu tragen [2]). Die Länder sind den Anweisungen des Reiches im allgemeinen nachgekommen. Die vorhandenen geringfügigen Abweichungen in den einzelnen Ländern können als unwesentlich übergangen werden.

Diese Befreiungsvorschrift ist in Zusammenhang zu bringen mit den Steuerermäßigungsbestimmungen für Wohngebäude (Eigenhäuser), die auch nicht oder nur auf Grund behördlicher Maßnahmen vermietet sind, bei denen aber die sonstigen oben genannten Bedingungen nicht erfüllt werden [3]).

Beide Bestimmungen bezwecken die Entlastung derjenigen bebauten Grundstücke, deren Eigentümer die Steuer nicht auf die Mieter abwälzen können [4]). Diese Bevorzugung der in ihrem eigenen Hause wohnenden Personen ist durch den Steuerplan nicht begründet. Nach ihm ist nicht einzusehen, warum die Eigentümer dieser Gebäude, bei welchen die gleichen Voraussetzungen für die Steuer in der Entschuldung und Sacherhaltung vorliegen, besser gestellt sein sollen als andere Hauseigentümer, welche einen Teil des Gebäudes, in dem sie auch selbst wohnen, an Mieter abgeben. Diese Erleichterungen passen schlecht in den

[1]) Zu vgl. § 6 des Gesetzes über den Geldentwertungsausgleich bei bebauten Grundstücken in der Fassung vom 1. 6. 1926 (R.G.Bl. I S. 251).

[2]) Zu vgl. Verordnung des Reichsarbeitsministers und des Reichsfinanzministers vom 24. 7. 1926 (R.M.Bl. S. 841) über die Berechnung der Wohnflächen in Einfamilienhäusern.

[3]) Geldentw.-Ausgl.-G. a. a. O. § 4 Abs. 4.

[4]) Surén-Heusinger, a. a. O. S. 100.

Rahmen einer nicht nach der Leistungsfähigkeit, sondern nach objektiven Maßstäben orientierten Steuer. Sie stellen ein weiteres Glied in der Kette der ungleichmäßigen Belastungen bei der Gebäude-Entschuldungs-Steuer dar.

Die sonstigen Befreiungen.

Außer den vorstehenden Befreiungen und Sonderregelungen finden sich in den Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzen der Länder noch andere Ausnahmen von der Besteuerung der bei den bebauten Grundstücken erzielten Geldentwertungsgewinne und der Sachwerterhaltung. Und zwar handelt es sich um die Befreiungen, die in der Regel aus Zweckmäßigkeits- oder Billigkeitserwägungen auch bei den Grund- und Gebäudesteuern zu finden sind. Durch den Steuerplan der Gebäude-Entschuldungs-Steuer selbst finden sie ihre Begründung nicht. Es gehören hierher die Befreiungen der

a) öffentlichen Körperschaften für die in ihrem Eigentum stehenden und von ihnen für öffentliche Zwecke benutzten Gebäude [1] [2]),
b) inländischen Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen, ethischen oder religiösen Zwecken dienen, für die in ihrem Eigentum stehenden und von ihnen für diese Zwecke benutzten Gebäude [2]),
c) Botschaften, Gesandtschaften und Konsulate für die im Eigentum des Entsendestaates stehenden und von ihnen für ihre Zwecke benutzten Gebäude, sofern Gegenseitigkeit gewährt wird [2]),
d) Reichsbahngesellschaft mit den zum Reichsbahnvermögen gehörenden Grundstücken [3]),
e) Deutschen Golddiskontbank [4]),
f) Deutschen Rentenbank [5]) [7]),
g) Bank für Industrieobligationen [6]).

Weitere Befreiungen, welche ungleichmäßig von einzelnen Ländern gewährt werden, aufzuzählen, kann unterbleiben, da sie

[1]) Vgl. das Reichsgesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und Gemeinden vom 10. 8. 1925.

[2]) Zu a—c. Diese Befreiungen sind den Ländern, soweit sie besondere Aufwertungssteuern erheben, durch § 30 III. St.-N.-V. (siehe auch § 7 d. Ges. über d. Geldentw.-Ausgl. bei beb. Grundst. in der Fassung vom 1. 6. 1926) vorgeschrieben. Sie finden sich aber auch in der Regel in den Ges. der Länd., die keine besondere Aufwertungssteuer im Sinne der III. St.-N.-V. erheben.

[3]) Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und Gemeinden vom 10. 8. 1925 in Verb. mit § 14 des Gesetzes über d. Dt. Reichsbahngesellschaft vom 30. 8. 1924.

[4]) Ges. über d. Dt. Diskontbank vom 19. 3. 1924 (§ 11).

[5]) Ges. über d. Erricht. d. Dt. Rentenbank vom 13. 10. 1923 (§ 5).

[6]) Ges. zur Aufbr. d. Industriebelastung vom 30. 8. 1924 (§ 14).

[7]) Nicht befreit von der Steuer ist die Reichsbank auf Grund des Reichsbankgesetzes vom 30. 8. 1924. Mit Rücksicht auf ihre überwiegend

im Rahmen dieser Arbeit von untergeordneter Bedeutung sind [1]. Aus der vorstehenden Aufzählung kann die Richtung dieser weiteren Befreiungen erkannt werden. Die Liste der angeführten Befreiungen läßt außerdem zur Genüge erkennen, welche Lücken in der restlosen und gleichmäßigen Durchführung des Steuerplanes vorhanden sind.

In dem Entwurf zu dem Reichsrahmengesetz über die Gebäude-Entschuldungs-Steuer werden die allgemeinen Befreiungsvorschriften einheitlich für das ganze Reich geregelt (§ 3). Weitere Befreiungsvorschriften sind den A.B. vorbehalten (§ 33). Die Befugnisse der Länder zur Gewährung von Befreiungen sind stark eingeschränkt (§ 4).

Die „bebauten Grundstücke" als Besteuerungsgegenstand.

Der Weg zur Besteuerung der Geldentwertungsgewinne über die bebauten Grundstücke als Besteuerungsgegenstand führt an den Schwierigkeiten vorüber, die darin bestehen, daß der Begriff „bebaute Grundstücke" zuwenig fest umrissen ist. Es handelt sich hier um vier Fragen, welche der Klärung bedürfen.

a) Welcher Art müssen die Grundstücke sein, um dem Grundstück den Charakter eines bebauten Grundstückes zu verleihen?

b) Ist das bebaute Grundstück durch die Größe der Baulichkeit bestimmt oder gehören hinzu auch die Flächen, welche das Gebäude umgeben wie Hof, Gärten und Parkanlagen? Bis zu welcher Größe sind diese Flächen gegebenenfalls den bebauten Grundstücken zuzuzählen?

c) Von welchem Zeitpunkt ab gilt das Grundstück als bebaut? Ist der Beginn des Baues oder die Fertigstellung des Gebäudes hierfür maßgebend?

d) Gehören zu den steuerpflichtigen bebauten Grundstücken auch die Bestandteile, oder sind bestimmte Bestandteile wie Maschinen und andere gewerbliche Einrichtungen oder mit dem Eigentum am Grundstück verbundene Rechte und Privilegien ausgeschlossen?

Diese Fragen sind durch die Steuergesetze, die Rechtsprechung und die Verwaltungspraxis der Länder sehr verschieden beantwortet worden [2]. Es würde zuweit führen und den

privatwirtschaftliche Natur wird auch nicht anzuerkennen sein, daß ihre Gebäude für öffentliche Zwecke benutzt werden. Daher kommt auch eine Steuerbefreiung auf Grund der unter a aufgeführten Befreiungsvorschrift nicht in Frage. (Für Preußen vgl. Rd.Erl. d. F.M. vom 3. 3. 1927, K. V. 2. 1100 F.M.Bl. S. 94).

[1] Eine ausführliche Zusammenstellung der Befreiungen befindet sich in meiner ungedruckten Schrift: Die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne durch Sondersteuern nach Abschluß der Inflationsperiode in Deutschland 1928. S. 135—144.

[2] Culemann-Wellenstein, Steuervereinheitlichung und Geb.-Entsch.-St. (ein Gesetzesvorschlag). Rhein und Ruhr 1928. S. 1404 ff.

Zwecken dieser Arbeit nicht dienen, die vielen Einzelheiten hier zu nennen [1]). Die verschiedenen Antworten, welche auf die gestellten Fragen in den Steuergesetzen der Länder erteilt worden sind, stellen einen weiteren Beweis für die Ungleichmäßigkeit in der Durchführung des Steuerplanes dar. Die Regelung dieser Materie hat im übrigen je nach der Wahl der Steuerbemessungsgrundlage (Friedensmiete, Vermögenswert) für die Höhe des Steuerbetrages eine verschieden große Bedeutung.

Nach dem Entwurf des Reichsrahmengesetzes ist eine einheitliche Lösung für das ganze Reich vorgesehen. Hiernach sind als Gegenstand der Besteuerung die im Inland gelegenen Gebäude einschließlich der bebauten Grundflächen, der dazu gehörigen Hofräume und Hausgärten vorgesehen (§ 2). Der Begriff „Gebäude" ist, wie es in der Begründung zu dem Entwurfe heißt, dem bürgerlichen Recht entnommen (§§ 93/94 B.G.B.). Danach gehören die mit dem Gebäude verbundenen Einrichtungen, Heizungs- und Warmwasserversorgungsanlagen, Fahrstühle usw. zu den steuerpflichtigen Gebäuden. Durch die Einbeziehung der Hausgärten und Hofräume wird allgemein die Übereinstimmung mit dem „grundbuchmäßigen bebauten Grundstück" gesichert.

III.

Der Steuertarif.

A. Die Steuerbemessungsgrundlage.

Entsprechend dem Steuerplan, der die Entschuldung der bebauten Grundstücke und ihre Sacherhaltung belasten will, hätten die Gebäude-Entschuldungs-Steuern der Länder zwei verschiedene Steuerbemessungsgrundlagen aufweisen müssen. Für die Entschuldungssteuer ist die Höhe der eingetretenen Zinsersparnis unter Berücksichtigung des zugefallenen Geldvermögens [2]), für die Sacherhaltungssteuer die Höhe des in dem bebauten Grundstück investierten Eigenkapitals des Grundstück-Eigentümers als geeignete Besteuerungsgrundlage anzusehen. Von einer derartigen Regelung wurde bei der Einführung der Steuer jedoch abgesehen, da hierfür eine verhältnismäßig große und zeitraubende Veranlagungsarbeit durch die Steuerbehörden im Zusammenwirken mit den Grundbuchämtern hätte geleistet werden müssen. Hierzu war kurz nach der Stabilisierung der Währung in dem Augenblick der größten Finanznot des Deutschen Reiches, als es sich darum handelte, durch rasche Steuereinnahmen den Übergang zu einer stabilisierten Finanzwirtschaft zu schaffen,

[1]) Die preußischen Bestimmungen sind bei Surén-Heusinger a. a. O. S. 28—31 und 38—41 zusammengestellt.

[2]) Surén, a. a. O., S. 113.

keine Zeit vorhanden. Die neue Steuerquelle mußte sofort fließen. Diese Dringlichkeit gestattete die Vornahme der sonst in ruhigen Zeiten sehr wohl zu bestreitenden Veranlagungsarbeiten nicht. Die Gesetzgebungen der Länder sahen sich daher genötigt, die neu zu erhebende Steuer auf eine bereits bekannte Steuerbemessungsgrundlage aufzupfropfen, obwohl die reichsrechtlichen Rahmenbestimmungen [1]) ihnen weitgehende Freiheiten in der Ausgestaltung der Steuer gelassen hatten. Als solche Bemessungsgrundlagen, die als Notbehelf herangezogen wurden, finden sich in den Gesetzen der Länder

a) der Ertrag der bebauten Grundstücke (Miete mit oder ohne Abzüge, sonstiger Ertrag oder Ertragswert),
b) der gemeine Vermögenswert dieser Grundstücke und
c) indirekt der Ertrag oder das Vermögen in den Ländern, welche diese Steuer als Zuschlag zur Grundsteuer erheben, je nach der Grundlage der letztgenannten Abgabe.

Eine differenzierte Behandlung der Entschuldungs-Steuer und der Sacherhaltungsbesteuerung durch die Wahl von je besonderen Bemessungsgrundlagen findet sich in den Ländern nicht. Weder der Ertrag noch der gemeine Vermögenswert stellen eine ideale Grundlage zur Verwirklichung des Steuerplanes dar, weil die durch die Geldentwertung zugefallenen Gewinne und die Sacherhaltung zu dem Ertrage und zu dem Vermögen bei den verschiedenen Gebäuden in keinem einheitlichen Verhältnis stehen.

Es soll zunächst auf die Brauchbarkeit von Ertrag und gemeinem Wert als Bemessungsgrundlagen der Entschuldungs-Steuer eingegangen werden.

a) Gebäudeertrag und durch die Geldentwertung verursachte Zinsersparnis.

Die Höhe des Ertrages und die Größe der Zinsersparnis können bei bebauten Grundstücken von gleichem Friedenswert und gleicher Belastung ganz verschieden sein und stehen in keiner einander bedingenden Abhängigkeit. Das nachfolgende Beispiel soll dieses erläutern.

Friedenswert des beb. Gr.	Hypotheken-Belastung	Zinsbetrag vor der Geldentwertung	Aufwertungs-Betrag	Aufwertungs-Zinsen ab 1. 1. 1926	Zinsersparnis	Gebäude-Ertrags-Friedensmiete	Steuer 30 % des Ertrages
100 000 GM.	40 000 GM.	GM.	10 000 GM.	500 GM	GM	a) 6 000	a) 1 800
	a) 4 %	= 1600		a) 4 %	= 1 100	b) 7 000	b) 2 100
	b) 5 %	= 2000		b) 5 %	= 1 500	c) 8 000	c) 2400
	c) 6 %	= 2400		c) 6 %	= 1 900	d) 9 000 GM.	d) 2 700 GM.
	d) 7 %	= 2800		d) 7 %	= 2 300		

[1]) § 28 der III. St.-N.-V.

Wie aus dem vorstehenden Beispiel ersichtlich ist, belastet eine Steuer von 30 % des Ertrages je nach dessen Höhe und der Höhe der vereinbarten Zinsen trotz gleichen Friedenswertes und der gleichen Hypothekenbelastung die durch die Geldentwertung erzielte Zinsersparnis verschieden schwer. Es ist damit gezeigt, daß die Wahl des Ertrages als Steuerbemessungsgrundlage eine gleichmäßige Heranziehung der Geldentwertungsgewinne bei der Verschiedenheit der Gebäudeerträge und der vereinbarten Hypothekenzinsen nicht ermöglicht.

b) Der gemeine Vermögenswert und die durch die Geldentwertung verursachte Zinsersparnis.

Zwischen einer in Hundertteilen des gemeinen Wertes bemessenen Steuer und der durch die Geldentwertung erzielten Zinsersparnis besteht eine engere Verbindung als zwischen dem Ertrage und der Zinsersparnis. Eine so aufgebaute Steuer belastet alle Grundstücke gleichmäßig, für deren Hypotheken der gleiche Zinsfuß vereinbart war. Lag der Zinsfuß über dem Durchschnitt, für den die Steuer berechnet ist, dann ist der Geldentwertungsgewinn größer als die Steuer, andernfalls ist die Steuer höher als der zugefallene Gewinn. Das nachstehende Beispiel soll zur Erläuterung dienen.

Friedenswert des beb. Gr.	Hypotheken-Belastung	Zinsbetrag vor der Geldentwertung	Aufwertungs-Betrag	Aufwertungs-Zinsen ab 1. 1. 1926	Zins-ersparnis	Steuer 15 ‰ des Wertes
GM.	GM.	GM.	GM.	GM.	GM.	GM.
100 000	40 000		10 000	500		1 500
	a) 4 %	= 1 600			= 1 100	
	b) 5 %	= 2 000			= 1 500	
	c) 6 %	= 2 400			= 1 900	
	d) 7 %	= 2 800			= 2 300	

Wenn die Unterschiede in der Besteuerung der Zinsersparnis bei den einzelnen Hypotheken (in dem vorstehenden Beispiel Hyp. a—d), falls der gemeine Grundstückswert zur Steuerbemessungsgrundlage gewählt wird, auch nicht so groß sind, wie wenn der Ertrag zu diesem Zwecke Verwendung findet, so wird doch auch bei dieser Bemessungsgrundlage die Zinsersparnis nicht gleichmäßig betroffen. Daher kann auch diese Basis als dem Steuerplan vollauf entsprechend nicht angesehen werden.

Die Frage, ob die Sacherhaltung durch ein Zurückgreifen auf den Ertrag oder den gemeinen Wert ihren Ausgleich finden soll, ist verschieden zu beantworten, je nachdem was unter Sacherhaltung im Zusammenhang mit dem Steuergedanken verstanden wird. Ist unter Sacherhaltung im Sinne der Gebäude-Entschuldungs-Steuer die Hinüberrettung einer in Geld aus-

gedrückten Vermögenssumme zu verstehen, dann gebührt der Wahl des Grundstückwertes als Bemessungsgrundlage der Vorzug. Wird unter Sacherhaltung im Sinne des Steuerplanes jedoch der Fortbestand einer in dem Ertrage nachhaltig wirkenden Vermögensanlage verstanden, dann ist die Besteuerung auf der Grundlage der verschieden hohen Gebäudeerträge zur Durchführung dieses Teiles des Steuerplanes als geeignet anzusprechen. M. E. ist die zuerst genannte Auffassung die zutreffendere. Die Belastung der Sacherhaltung wurde in den Steuerplan aufgenommen, weil andere Personen ihr in Bargeld oder Forderungsrechten bestehendes Vermögen durch den Währungsverfall verloren haben, während den Hauseigentümern ihr in den bebauten Grundstücken angelegtes Geldvermögen erhalten geblieben ist. Unter dieser Einstellung ist der Belastung der erhaltenen Sachwerte durch eine Abgabe mit dem gemeinen Wert als Grundlage theoretisch der Vorzug zu geben.

Nach den vorstehenden Ausführungen kommt der gemeine Wert als Grundlage der Besteuerung dem Steuerplan sowohl in bezug auf die Entschuldungs- als auch zur Herbeiführung der Sacherhaltungsbelastung an sich näher als der Gebäudeertrag [1–6]).

Gegen den gemeinen Wert als Steuerbemessungsgrundlage wird der steuertechnische Einwand erhoben, daß dieser Wert nicht für alle bebauten Grundstücke aus der Vorkriegszeit her bekannt sei und seine nachträgliche Festsetzung Schwierigkeiten bereite. Demgegenüber ist zu bemerken, daß der aus der Vorkriegszeit her bekannte Wehrbeitragswert nur bei wenigen bebauten Grundstücken fehlt, so daß die Ausfüllung dieser Lücke mit geringen Mitteln als durchführbar angesprochen werden kann. Der Wehrbeitragswert ist für die Zwecke dieser Steuer brauchbarer als der auf Grund des Reichsbewertungsgesetzes festgestellte oder noch festzustellende Einheitswert, weil durch ihn der Zusammenhang mit den Verhältnissen der Vorkriegszeit, auf welchen es bei der Gebäude-Entschuldungs-Steuer besonders ankommt, besser gewahrt ist [7]).

[1]) Culemann-Wellenstein, Steuervereinheitlichung und Geb.-Entsch.-St. Ein Gesetzesvorschlag. Ruhr und Rhein 1928. S. 1404 ff.

[2]) Düppe, Zur bevorstehenden reichsrechtlichen Neuregelung der Hauszinssteuer. Westdeutscher Türmer. 1927. S. 213.

[3]) Kirchesch, Fr., Ist der Mietwert ein gerechter Steuerverteilungsmaßstab? Allgem. Vermessungsnachrichten. 1926. Nr. 6.

[4]) Hoppe, Arno, Ablösung der Aufwertungssteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert. Zeitschr. f. Kommunalwirtschaft. 1925. S. 225 ff.

[5]) Albrecht, Otto, Ablösung der Mietsteuer durch eine Steuer vom reinen Bodenwert. Gewerkschaftszeitung. 1925. S. 531.

[6]) Boldt, Hypothekenaufwertung, Mietsteuern, Besteuerung der Geldentwertungsgewinne. Göttingen 1924. S. 30 ff.

[7]) Bei Culemann-Wellenstein a. a. O. S. 1404 ff. ist eine eingehende Darstellung darüber enthalten, inwieweit dem Wehrbeitragswert der Vorzug gegenüber dem Einheitswert im Rahmen dieser Steuer zu geben ist.

Die zur Zeit bestehenden besonderen Verhältnisse auf dem Gebiete des Wohnungswesens (Mietzwangsgesetzgebung) lassen jedoch einen durchaus beachtbaren Einwand gegen den gemeinen Wert als Besteuerungsgrundlage erstehen. Die Mietzwangswirtschaft macht es erforderlich, daß mit jeder Erhöhung der Steuer eine Mietänderung vorgenommen werden muß. Für diesen Zweck ist anzugeben, wie viele Hundertteile der Friedensmiete einem bestimmten Steuerbetrage entsprechen. In Preußen sind unter Annahme einer 6 prozentigen Verzinsung der bebauten Grundstücke für je 100 % Grundvermögenszuschlag 4 % der Friedensmiete festgesetzt worden. Dementsprechend wurde die gesetzliche Miete bei einer Steigerung der Steuer um 100 % Grundvermögenssteuerzuschlag um 4 % der Friedensmiete heraufgesetzt. Bei Grundstücken mit einer 6 prozentigen Verzinsung stimmt die Steuer mit den zu diesem Zweck bestimmten Mietteilen überein. Der Hauseigentümer erhält in der Miete genau den Betrag, den er als Steuer abzugeben hat. Ist die Verzinsung des Grundstückes geringer, dann hätte der Eigentümer mehr Steuer zu zahlen, als entsprechend Miete einkommt, wenn nicht durch besondere Ermäßigungsbestimmungen eingegriffen wird. Ist die Rentabilität des Grundstückes größer als 6 % — und das gilt für die Mehrzahl der Grundstücke —, dann behält der Hauseigentümer einen Teil der für Steuerzwecke vorgesehenen Miete für sich zurück [1—4] [6]). Kugler (Kiel) hat nachgewiesen, welche beträchtliche Summen den Hauseigentümern auf diese Weise als Überschüsse zufließen [5]). Um zu verhindern, daß die Hauseigentümer sich die für steuerliche Zwecke vorgesehenen Mietbeträge aneignen, wird der Erhebung der Steuer auf der Grundlage des Ertrages der Vorzug eingeräumt. Da der Reichsrahmengesetzentwurf den Ertrag als Steuerbasis angenommen hat, ist dieser Bemessungsgrundlage der Vorrang zugefallen. Zu der Bevorzugung des Ertrages als Steuerbasis hat kurz skizziert demnach folgender Gedankengang geführt:

1. Der tatsächliche Geldentwertungsgewinn und der Sacherhaltungsvorteil als nächstliegende Faktoren wurden übergangen, da zur Zeit der Einführung der Steuer für ihre Feststellung keine Zeit vorhanden war. Es wurde vielmehr der Umweg über vollkommen wesensfremde Bemessungsgrundlagen anderer Steuergesetze gewählt.

---

[1]) Vgl. die allgemeinen Ausführungen in der Begründung zu dem a. a. O. angeführten Steuervereinheitlichungsgesetz, Abt. Geb.-Entsch.-St.

[2]) Fleischmann, Berliner Haushaltsdefizit und Hauszinssteuer. Zeitschr. f. Wohnungswesen 1928. S. 76.

[3]) Surén, a. a. O., S. 115.

[4]) Surén-Heusinger, a. a. O., S. 43.

[5]) Kugler, Um die Hauszinssteuer. Referat auf dem Schleswig-Holsteinschen Städtetag am 9. und 10. 6. 1927. Jahrbuch der Bodenreform 1927. S. 150.

[6]) Zu vgl. Verh. d. Reichst. 1925. Reichst.-Drucks. Nr. 1269 S. 63.

2. Der dem Steuerplane in zweiter Linie als Notbehelf allenfalls genehme gemeine Wert wurde von einigen Ländern und der für die Zukunft geplanten Reichsregelung zurückgewiesen, da er mit der Zwangsmietengesetzgebung nicht zusammengebracht werden konnte.
3. Der als am wenigsten dem Steuerplane entsprechende Ertrag erhält den Vorzug.

Es ist nicht zu leugnen, daß diese Steuer mit grober Keulenkraft [1]) zurechtgehauen worden ist.

Die Unzulänglichkeit der gewählten Steuerbemessungsgrundlagen hat es mit sich gebracht, daß weitere Vorschläge für den Ausbau der Steuer in dieser Richtung gemacht worden sind. Fleischmann [2]) schlägt vor, den durch individuelle Veranlagung festgestellten Mietüberschuß nach Abzug aller tatsächlich nachgewiesenen Unkosten zur Steuerbemessungsgrundlage zu wählen. Er führt aus: „Es ist die Frage angeschnitten worden, ob eine Gebäude-Entschuldungs-Steuer mit der Friedensmiete als Steuermaßstab überhaupt genügend ist. Die Beträge, die bei zwei Häusern mit gleichem Friedenswert, gleicher Belastung am 31. Dezember 1918 und gleicher Friedensmiete nach Bezahlung sämtlicher Unkosten und Steuern übrigbleiben, werden in der Regel ganz verschieden sein. Ein älteres Arbeiterhaus mit 18 Wohnungen zu durchschnittlich 300 *RM* und einem Laden zu 600 *RM*, zusammen 6000 *RM* jährlicher Miete wird viel höhere Aufwendungen für Betriebskosten (Wasserverbrauch) und laufende Instandsetzungsarbeiten (Öfen, Fußboden) erfordern als ein neueres herrschaftliches Haus mit drei Wohnungen zu ebenfalls 6000 *RM* jährlicher Friedensmiete. Mit Recht beklagen sich die Eigentümer von älteren Kleinwohnungshäusern, daß sie mit der Miete nicht ausreichen, während die Eigentümer von modernen Häusern mit größeren Wohnungen begreiflicherweise schweigen. Ferner ist der Hundertsatz für Betriebskosten stets der gleiche, obwohl nur in den großen Städten Gebühren für Straßenreinigung, Kehrichtabfuhr, Kanalisation usw. erhoben werden, während in den Kleinstädten nur insoweit eine Gebührenerhebung in Frage kommt, als solche Einrichtungen vorhanden sind. Eine gerechte Gebäude-Entschuldungs-Steuer kann niemals rein schematisch in einem Hundertsatz der Friedensmiete oder des Gebäudewertes, sondern nur individuell durch Veranlagung des Mietüberschusses nach Abzug sämtlicher tatsächlich nachgewiesener Unkosten erfolgen" [3]) [4]).

[1]) Hensel, Albert, Die Geb.-Entsch.-St. nach dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Deutsche Wirtschaftszeitung 1927. S. 866.

[2]) Fleischmann, Der Entwurf eines Geb.-Entsch.-St.-Ges. nebst kritischen Bemerkungen. Zeitschr. für Wohnungswesen 1927. S. 227 ff.

[3]) Vgl. auch Schönwandt, Die Geldentwertungsabgabe. Deutsches Wohnungsarchiv 1927. S. 113.

[4]) Weitere Beispiele in der angegebenen Richtung finden sich bei Kirchesch a. a. O. Nr. 6.

Vorschläge dieser Art entfernen sich zu weit von dem Steuergedanken. Es wird bei ihnen übersehen, daß, wenn die Geldentwertung nicht eingetreten wäre oder wenn durch die Aufwertung die Rechte der Gläubiger in höherem Maße berücksichtigt worden wären, die Zinsen ohne Rücksicht auf die Höhe der Instandsetzungs- und Betriebskosten hätten gezahlt werden müssen. Außerdem verkennen Vorschläge dieser Art das Wesen der Werterhaltungssteuer. Die vorstehend geforderte Ausgestaltung verträgt die Gebäude-Entschuldungs-Steuer nicht, ohne daß der ganze Steuerplan überrannt wird.

Die Steuerbemessungsgrundlagen der einzelnen Länder.

Soweit in den Ländern der Ertrag als Bemessungsgrundlage eingeführt ist, hat man zu unterscheiden, ob die Mieten (mit oder ohne Abzüge) als Grundlage gewählt wurden oder ob ein sonstiger, besonders berechneter Ertrag oder Ertragswert die Steuerbasis bildet. Folgende Länder haben sich für die Mieten entschieden: Sachsen, Thüringen, Oldenburg (Landesteil Oldenburg), Hamburg, Braunschweig und Anhalt. Auf der Grundlage eines sonstigen Ertrages werden die Steuern erhoben in Württemberg, Oldenburg (Landesteil Birkenfeld und Lübeck), Lippe und Waldeck. In Bayern und Mecklenburg-Strelitz wird der Steuerplan durch Zuschläge zu den Grundsteuern verwirklicht. Da in diesen beiden Ländern ein nach bestimmten Richtlinien zu errechnender Ertragswert die Grundlage der Grundsteuern bildet, gelangen auch die Gebäude-Entschuldungs-Steuern indirekt nach dem Ertrage zur Erhebung.

Der Vermögenswert der bebauten Grundstücke ist als Steuerbemessungsgrundlage in Baden, Hessen, Mecklenburg-Schwerin, Bremen und Lübeck eingeführt worden.

In Preußen und Schaumburg-Lippe kommen beide Steuerbemessungsgrundlagen zur Anwendung. Ein Teil der bebauten Grundstücke wird nach dem Vermögenswert, ein anderer Teil nach dem Ertrage besteuert.

In Preußen ist für den Hauptteil der bebauten Grundstücke der Grundvermögenssteuer*betrag* die unmittelbare Berechnungsbasis der Steuer. Hierzu wird die Gebäude-Entschuldungs-Steuer (hier Hauszinssteuer genannt) als Zuschlag erhoben. Da die Grundvermögenssteuer in Preußen nach dem Werte berechnet wird, der für die Veranlagung zur Ergänzungssteuer nach dem Gesetz vom 14. Juli 1893/14. Oktober 1906/26. Mai 1909 für den Veranlagungsabschnitt 1917/19 festgesetzt war, bildet dieser Wert auch die Bemessungsgrundlage für den Hauptteil der Gebäude-Entschuldungs-Steuer. In zwei Fällen wird von dieser Grundlage abgewichen.

a) Bei Grundstücken, deren jährliche Friedensmiete weniger als 6 % des Grundstückwertes beträgt, ein Fall, der bei

Miethäusern die Ausnahme, bei Villen und Landhäusern die Regel bildet, wird die Steuer nicht nach dem Betrage der Grundvermögenssteuer, sondern nach dem Werte von 4 % der jährlichen Friedensmiete berechnet.

b) Für gewerbliche Grundstücke kann die Steuer auf Antrag auf einer besonderen Bemessungsgrundlage, nämlich auf der Basis von 4 % des Gebäudesteuernutzungswertes, zur Erhebung gelangen.

Als Gebäudesteuernutzungswert gilt hierbei der nach den Vorschriften des Gesetzes, betr. die Einführung einer allgemeinen Gebäudesteuer vom 21. Mai 1861 für gewerbliche Räume, besonders festgestellte oder festzustellende Nutzungswert. Der Gewerbetreibende wird den Antrag auf Berechnung der Steuer nach dieser Grundlage stellen, wenn die so errechnete Steuer geringer ist. Es kommen demnach in Preußen drei Steuerbemessungsgrundlagen nebeneinander zur Anwendung:

1. der Betrag der Grundvermögenssteuer,
2. die Friedensmiete und
3. der Gebäudesteuernutzungswert nach dem Gesetz von 1861.

Von einer Darstellung der Verschiedenheiten in den sonstigen gesetzlichen Bestimmungen der Länder über die Steuerbemessungsgrundlagen wird abgesehen unter Hinweis auf den Inhalt der Steuergesetze [1—3]. Die vorhandenen Unterschiede sind in der Hauptsache auf die Zufälligkeiten der aus anderen, wesensfremden Steuern entnommenen Besteuerungsfaktoren zurückzuführen. Als besondere durch den Steuerplan bedingte Maßnahmen sind sie nicht anzusprechen.

Mit der Einführung des Reichsgesetzes über die Gebäude-Entschuldungs-Steuer werden die vielgestaltigen Steuerbemessungsgrundlagen der Länder verschwinden. Nach dem Entwurf soll die Friedensmiete die einheitliche, künftige Steuergrundlage bilden. Gleichzeitig wird zur Durchführung der Sacherhaltungsbelastung das von dem Grundstückseigentümer investierte Eigenkapital und zur Durchführung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer die privatrechtliche Hypothekenlast vom 31. Dezember 1918 berücksichtigt.

[1]) Eine ausführliche Darstellung der Einzelregelungen ist in meiner Schrift: Die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne durch Sondersteuern nach Abschluß der Inflationsperiode in Deutschland (ungedruckt) 1928, S. 145—164, enthalten.

[2]) Vgl. auch die Angaben der in der Anlage zusammengestellten Steuersätze.

[3]) Ferner sind die Unterschiede in den Steuerbemessungsgrundlagen aus der Zusammenstellung der Geb.-Entschuldungs-Steuer der Länder ersichtlich, welche in dem vom Statistischen Reichsamt herausgegebenen Werk: Verwaltungsaufbau, Steuerverteilung und Lastenverteilung im Deutschen Reich, Berlin 1929, S. 191—243, enthalten ist.

B. Die Steuersätze.

Die Grundlage für den Tarifaufbau bilden nach den Steuergesetzen der Länder proportionale Steuersätze zu den in dem vorigen Abschnitt behandelten Steuerbemessungsgrundlagen. Soweit in einzelnen Ländern mehrere proportionale Steuersätze eingeführt sind, gelten diese Sondersätze für

a) die Gebäude der Landwirtschaft, Forstwirtschaft und Gärtnerei, falls diese Gewerbe der Steuer überhaupt unterliegen,
b) die sonstigen gewerblichen, nicht vermieteten bebauten Grundstücke (Baden) und
c) die mit öffentlichen Beihilfen errichteten Neubauten.

Die proportionalen Steuersätze sämtlicher Länder für die Jahre 1925/26 bis 1927/28 sind in der als Anlage I beigefügten Tabelle zusammengestellt [1] [2].

Da für die beiden Steuergedanken der Sacherhaltung und der Entschuldung besondere Steuerbemessungsgrundlagen nicht vorgesehen sind, hat der Tarifaufbau diese beiden Gedanken zur Durchführung zu bringen. Dieses geschieht in der Weise, daß sich die in der Anlage zusammengestellten Steuersätze je nach der Höhe der hypothekarischen Belastung am 31. Dezember 1918 stufenweise ermäßigen. Die für die am 31. Dezember 1918 unbelastet gewesenen Gebäude vorgesehenen Steuersätze stellen die Besteuerung der Sacherhaltung dar. Die Ermäßigung der Sätze je nach der Höhe des Geldentwertungsvorteiles schließt keine Degression in der Steuerbelastung in sich. Die Verringerung ergibt sich als Folge davon, daß die Geldentwertungsvorteile nicht selbst die Grundlagen der Besteuerung bilden, sondern die Besteuerung den Umweg über den Ertrag oder den Vermögenswert genommen hat. Auf die Geldentwertungsvorteile selbst in Form der Zinsersparnisse oder der Sacherhaltung bezogen, stellen die verringerten Steuersätze keine degressive Ermäßigung in der Steuerbelastung dar [3]. Die Sätze verwirklichen in gleichmäßiger, allerdings sehr roher Weise den Gedanken der Wegsteuerung der durch die Geldentwertung erlangten Vorteile des Hausbesitzes. Eine steuerliche Bewertung der Geldentwertungsvorteile durch eine Degression oder eine Progression, die im übrigen ein selbstverständliches Axiom der modernen Steuerlehre geworden ist,

---

[1] Die Tabelle ist unter Verwendung der Gesetzesmaterialien der Länder und der Angaben über den „Geldentwertungsausgleich bei bebauten Grundstücken" in der Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reiches Nr. 6, „Verwaltungsaufbau, Steuerverteilung und Lastenverteilung im Deutschen Reich", Berlin 1929, S. 191—243, zusammengestellt.

[2] Die Zusammenstellung schließt mit dem Rechnungsjahr 1927/28 ab. Die Änderungen in den Steuersätzen der folgenden Zeit sind so gering, daß von ihrer Aufnahme in die Tabelle abgesehen werden konnte.

[3] Geringere Besteuerungsmengen werden nicht leichter, sondern gleichmäßig belastet.

wird durch zwei Faktoren vereitelt. Einmal ist eine derartige Bewertung nicht durchführbar, weil zur Bemessungsgrundlage nicht die Geldentwertungsvorteile selbst (die Zinsersparnis und das erhaltene Eigenkapital) gewählt worden sind, sondern rohe Aushilfswerte, in deren Rahmen sich die Steuergedanken ohnehin schon nur ganz allgemein verwirklichen lassen und für feinere Unterschiede keinen Raum bieten. Dann aber lag es bei dieser Steuer wegen ihrer Tendenz, einen gerechten Wirtschaftsausgleich den durch die Inflation Geschädigten gegenüber herbeizuführen, nicht in der Absicht des Gesetzgebers, den durch die Geldentwertung Bevorzugten durch Sondervorteile (Degression) Erleichterungen zu gewähren [1]).

Die Staffelung in der Höhe der Belastung je nach der Höhe des Geldentwertungsvorteiles war zunächst gering. Nach der reichsrechtlichen Regelung der III. Steuernotverordnung (§ 28) ist von den Ländern die Steuer auf 20 % der Friedensmiete herabzusetzen, wenn die bebauten Grundstücke am 1. Juli 1914 unbelastet waren oder wenn die dingliche privatrechtliche Belastung nicht mehr als 20 % des Gesamtwertes des Grundstückes betrug [2]). Diese reichsrechtliche Vorschrift ist durch das die III. Steuernotverordnung abändernde Gesetz v. 10. Aug. 1925 (R.G.Bl. I S. 175) ausgebaut worden. Einmal wurde der Stichtag der Belastung vom 1. Juli 1914 auf den 31. Dezember 1918, also näher an den Ausgangspunkt der eigentlichen Geldentwertungsperiode, gelegt [3]). Ferner wurde eine mehrfache Staffelung der Steuersätze nach der Höhe der Geldentwertungsvorteile eingeführt. Hiernach war die Steuer auf Antrag des Eigentümers zu ermäßigen

bei unbelst. Gr.	auf nicht mehr als 10 % d. Fr.-M.,
bei einer Bel. bis zu 10 % d. Fr.-Wertes . . .	„ „ „ „ 15 % „ „
bei einer Bel. bis zu 20 % d. Fr.-Wertes . . .	„ „ „ „ 20 % „ „
bei einer Bel. über 20 % d. Fr.-Wertes . . .	„ „ „ „ 25 % „ „

[1]) Daß sich im Rahmen des Steuertarifes, da die Steuersätze zum Teil sehr weit auseinanderliegende Geldentwertungsvorteile zusammenfassen (z. B. die Hypothekenbelastung von 30—100 %), erhebliche unechte Progressionen ergeben, ist bei dieser Steuer bedauerlich. Das Reichsrahmengesetz bringt hier zwar Verbesserungen durch Verringerung der Spannungen, eine vollständige Beseitigung dieser unerfreulichen Unebenheiten bringt der Entwurf zu dem genannten Gesetz jedoch nicht.

[2]) Soweit es sich um eigengenutzte Gebäude der Eigentümer handelt, durften die Länder weitere Ermäßigungen eintreten lassen.

[3]) Es bleibt den Ländern jedoch überlassen, besondere Bestimmungen für die Fälle zu treffen, in denen die Belastung erst in der Zeit vom 1. 7. 1914 bis 31. 12. 1918 erfolgte. Die Anordnung verfolgt den Zweck, die Hauseigentümer zu schonen, welche ihr Haus zum Zwecke des Zeichnens von Kriegsanleihe mit Hypotheken usw. belastet haben.

Eine weitere Staffelung, auch eine Erhöhung oder Verminderung der Sätze, war den Ländern freigestellt [1]).

Die Länder haben sich im allgemeinen bei der Ausgestaltung der Tarife an die reichsrechtlichen Vorschriften gehalten. Sie haben von der Möglichkeit, weitere Staffelungen einzuführen und die reichsrechtlichen Sätze zu erhöhen oder zu vermindern, reichlich Gebrauch gemacht. Von einer Zusammenstellung dieser Tarifbestimmungen, die sich im Laufe der letzten vier Jahre entsprechend den allgemeinen Steuererhöhungen vielfach geändert haben und noch laufend der Abänderung unterworfen sind, wird abgesehen, da diese Einzelheiten für die Beurteilung der gesamten Besteuerung als unwesentlich zu bezeichnen sind [2]). Als Beispiel sei der in Preußen seit dem 1. April 1927 geltende Tarif angeführt. Hier beträgt die Steuer

bei unbelast. Grundstücken	375 % d. Gr.-V.-St.	= 15 % d. Fr.-M.
bei einer Bel. bis zu 10 % d. Fr.-Wertes	500 „ „ „	= 20 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 20 % d. Fr.-Wertes	625 „ „ „	= 25 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 30 % d. Fr.-Wertes	750 „ „ „	= 30 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 40 % d. Fr.-Wertes	875 „ „ „	= 35 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 45 % d. Fr.-Wertes	1000 „ „ „	= 40 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 50 % d. Fr.-Wertes	1050 „ „ „	= 42 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 55 % d. Fr.-Wertes	1100 „ „ „	= 44 „ „ „
bei einer Bel. bis zu 60 % d. Fr.-Wertes	1125 „ „ „	= 45 „ „ „
bei einer Bel. über 60 % d. Fr.-Wertes	1200 „ „ „	= 48 „ „ „ ,

wobei 100 % der Grundvermögenssteuer gleich 4 % der Friedensmiete unter Berücksichtigung einer Rentabilität der bebauten Grundstücke von 6 % gesetzt werden (§ 4 Abs. 3 der Hauszinssteuer-Verordnung vom 2. Juli 1926, in der Fassung des Gesetzes zur Änderung der Hauszinssteuer-Verordnung vom 27. April 1927 [G.S. S. 61]).

[1]) Über die weiteren hierher gehörenden Bestimmungen vgl. § 4 Abs. 3 des Gesetzes über den Geldentwertungsausgleich bei bebauten Grundstücken in der Fassung vom 1. 6. 1926 (R.G.Bl. I S. 251).

[2]) Eine ausführliche Darstellung der Tarife der Länder ist in meiner ungedruckten Schrift „Die Besteuerung der Geldentwertungsgewinne durch Sondersteuern nach Abschluß der Inflationsperiode in Deutschland" 1928 S. 176—185 enthalten.

Der im reichsrechtlichen Entwurf eines Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzes vorgesehene Tarif zeigt in zweifacher Hinsicht eine noch weitergehende Anpassung an den Steuergedanken. Einmal ist eine Trennung der Sacherhaltungssteuer von der Geldentwertungssteuer durch Aufstellung von zwei besonderen Tarifen vorgesehen. Dann ist die Staffelung in der Belastung unter engerer Anpassung an die Geldentwertungsvorteile in noch weitergehendem Maße durchgeführt als bisher. Die Sacherhaltungssteuer soll in Zukunft jährlich für ein Eigenkapital von je vollen 10 % des Friedenswertes der Gebäude $1^2/_3$ % der Friedensmiete betragen (§ 10). Die Entschuldungssteuer beträgt jährlich für eine dingliche privatrechtliche Last von je 10 % des Friedenswertes der Gebäude 5 % der Friedensmiete. Der Tarif ist in der Anlage II enthalten. Auch dieser Tarif ist trotz der vielen in ihm enthaltenen Steuersätze letzten Endes auf je einen proportionalen Steuersatz für die Sacherhaltungssteuer und die Entschuldungssteuer zurückzuführen. Dieser Steuersatz der Sacherhaltungssteuer beträgt 4 % des auf den Aufwertungsbetrag herabgesetzten Eigenkapitals. Bei der Entschuldungssteuer beträgt der Steuersatz 4 % von 75 % des entwerteten Fremdkapitals (= 4 % von dem Geldentwertungs- und Aufwertungsgewinn). In beiden Fällen ist hierbei eine Rentabilität des Grundstückes von 6 % angenommen worden [1]).

Die für die Höhe der Steuer entscheidende Hypothekenlast.

Für die Festsetzung der Steuer nach den Tarifen der Länder ist die Höhe der Belastung der Grundstücke am 31. Dezember 1918 von ausschlaggebender Bedeutung. Im nachfolgenden soll auf die mit der Höhe der Belastung zusammenhängenden Fragen entsprechend ihrer Wichtigkeit eingegangen werden.

1. Als dingliche privatrechtliche Lasten für die Berücksichtigung bei den Tarifermäßigungen kommen nur Leistungen in Betracht, die aus den Grundstücken zu entrichten sind. Nicht hierher gehören solche Belastungen zugunsten dritter Personen, welche nur das Eigentums- oder Verfügungsrecht einschränken, nicht aber den Eigentümer zu Leistungen verpflichten. Es kommen demnach in Betracht Hypotheken (B.G.B. § 1113), Grundschulden (B.G.B. § 1191), Reallasten und Rentenschulden. Es werden als Belastung im Sinne der vorstehenden Tarifbestimmungen nicht berücksichtigt Eigentümerhypotheken, Sicherungshypotheken, Erbbaurechte (B.G.B. § 1112), Dienstbarkeiten (B.G.B. § 1018 ff.) und Vorkaufsrechte (B.G.B. § 1094). Die Ausschaltung dieser Lasten ist im Rahmen der Gebäude-Entschuldungs-Steuer gerechtfertigt, da wegen der Eigenart dieser Belastungen Geldentwertungsgewinne aus ihnen nicht erzielt

[1]) Über die Auswirkungen dieser Annahme vgl. die Ausführungen über den Ertrag als Steuerbemessungsgrundlage.

worden sind. Da auch die zur Sicherung von Schuldverschreibungen auf den Inhaber eingetragenen Sicherheitshypotheken im Sinne der Tarifbestimmungen nicht als dingliche privatrechtliche Lasten rechnen, haben die Industrieunternehmungen, welche dinglich gesicherte Industrieobligationen ausgegeben hatten, eine besondere Vorzugsstellung erhalten [1] [2]).

2. Es ist auf die Frage einzugehen, ob eine noch nicht gelöschte aber bereits zurückgezahlte Hypothek, Grund- oder Rentenschuld bei der Feststellung des Steuersatzes als Belastung zu gelten hat oder nicht. Hierbei ist von folgenden Überlegungen auszugehen. Die Löschung der Hypotheken usw. in den Grundbüchern erfolgt im allgemeinen erst nach der Rückzahlung der Schuld. Ist die Schuld aber zurückgezahlt, dann ist die Grundlage für die Entstehung von Geldentwertungsvorteilen verschwunden. Dementsprechend haben einige Länder bestimmt, daß die am Stichtage (dem 31. Dezember 1918) zwar noch nicht gelöschten aber bereits zurückgezahlten Hypothekenschulden usw. als eine die Steuer erhöhende Belastung nicht anzusehen sind.

3. Bei den nach dem Stichtage (31. Dezember 1918) während der Geldentwertungsperiode endgültig getilgten Hypotheken usw. waren die Geldentwertungsgewinne und entsprechend die Tilgungsleistungen der Schuldner, wie in dem ersten Teil dieser Arbeit gezeigt worden ist, verschieden groß. Sie unterscheiden sich dadurch von den der Aufwertung unterliegenden Hypotheken usw., bei denen die Geldentwertungsgewinne regelmäßig 75 % der Belastung betragen. Es ist zu der Frage Stellung zu nehmen, ob und wie die verschiedenen Tilgungsleistungen bei der Bewertung der Belastung am 31. Dezember 1918 zu berücksichtigen sind. Ohne Zweifel steht fest, daß die Höhe der Tilgungsleistungen auf die Höhe der Geldentwertungsgewinne von entscheidender Wirkung gewesen ist. Andererseits sind die Steuersätze der Entschuldungssteuer daraufhin abgestellt, daß die Hypothekenlast vom 31. Dezember 1918 mit 25 % des Nennwertes als Aufwertungsbetrag von dem Schuldner abgedeckt werden muß. Die Bestimmungen der

---

[1]) Vgl. auch Surén-Heusinger, a. a. O. S. 22.

[2]) In Württemberg werden außer den bereits genannten Sicherungshypotheken folgende weiteren Hypotheken als Belastung nicht gerechnet:

a) Sicherungshypotheken für das eingebrachte Gut der Frau für Elterngutsforderungen oder ähnliche familienrechtliche Ansprüche, wenn glaubhaft gemacht wird, daß die durch die Hypotheken gesicherte Forderung voll oder doch zum wesentlichen Teile aufgewertet wird.
b) Kautionshypotheken von Rechnern.
c) Sicherungshypotheken zugunsten des Reiches bei Kapitalabfindungen an Kriegsbeschädigte.

In Preußen und Waldeck werden auch Hypotheken, Grund- und Rentenschulden, die zugunsten des Ehegatten oder von Personen, die mit dem Schuldner bis zum dritten Grade verwandt sind, eingetragen wurden, nicht zu den für den Tarif zu berücksichtigenden Belastungen gerechnet. Auch in Lippe sind für die Belastung Sonderbestimmungen getroffen.

Länder zur Berücksichtigung dieser Tilgungsleistungen bei der Bewertung der Belastung als steuererhöhender Faktor sind nicht einheitlich. Insbesondere sind die Bestimmungen darüber verschieden, in welcher Höhe die zurückgezahlten Beträge auf die Belastung anzurechnen sind. Auch hinsichtlich der Zeit, innerhalb welcher während der Geldentwertungsperiode die Zurückzahlungen erfolgt sein müssen, falls sie angerechnet werden sollen, sind unterschiedliche Bestimmungen in den Gesetzen der Länder enthalten. Als eine den besonderen Verhältnissen billigerweise entsprechende Lösung dieses Fragenkomplexes ist die Regelung in Preußen und Württemberg anzusehen. Diese Länder lassen einen Abzug an dem Nennbetrage der am 31. Dezember 1918 eingetragenen Hypotheken usw. nur in der Höhe des Goldmarkbetrages zu, welcher über 25 % des Nennbetrages der eingetragenen privatrechtlichen Last hinaus in der Zeit vom 1. Januar 1919 bis 15. Juni 1922 zurückgezahlt worden ist. Waren die Tilgungsleistungen geringer, dann findet eine Anrechnung zur Vermeidung einer Bevorzugung gegenüber den aufgewerteten Hypotheken usw. nicht statt, da für die Errechnung der Steuersätze bei der Entschuldungssteuer eine Rückzahlung der Hypotheken usw. in Höhe von 25 % der Schuldsumme (Aufwertungsbetrag) berücksichtigt ist [1]).

4. Ferner ist zu der Frage Stellung zu nehmen, ob die privatrechtlichen Lasten eines Grundstückes, das nur zum Teil der Steuerpflicht unterliegt [2]), in voller Höhe bei der Berechnung der Steuer zu berücksichtigen sind oder ob die auf die steuerfreien Teile anteilsmäßig entfallenden Belastungen bei der Bemessung der Steuer außer Betracht bleiben. Die Einbeziehung der auf die steuerfreien Teile entfallenden Lasten in die für die Höhe der Steuer maßgebende Belastung würde die Steuer der abgabenpflichtigen Gebäudeteile unverhältnismäßig hoch setzen. Es würde ein Geldentwertungsgewinn angenommen werden, welcher in bezug auf den steuerpflichtigen Teil des Grundstückes nicht eingetreten ist. Es ist daher gerechtfertigt, wenn die Gesetzgebungen der Länder die auf die steuerfreien Teile entfallenden privatrechtlichen Lasten bei der Ermittelung der Steuer außer acht lassen. Die Bestimmung, welcher Hundertsatz der Hypothekenbelastung auf die steuerpflichtigen und steuerfreien Teile des Grundstückes entfällt, ist nicht immer leicht zu treffen.

---

[1]) Dieser Regelung hat sich der reichsrechtliche Entwurf eines Geb.=Entsch.=St.=Ges. angeschlossen. (Vgl. § 13 Abs. 2 des Entwurfs.)

[2]) Z. B. a) unbebaute Grundstücke, welche mit bebauten eine wirtschaftliche Einheit bilden (Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei, soweit bei diesen Gewerben die bebauten Grundstücke steuerpflichtig sind),

b) Gärten und Höfe, welche über den Rahmen der ortsüblichen Größe hinausgehen,

c) auf Grund besonderer Bestimmungen steuerfreie Gebäudeteile in sonst steuerpflichtigen Gebäuden.

Die Feststellung erfolgt auf Grund von Schätzungen, für welche von den Ländern besondere Maßstäbe vorgeschrieben sind [1]).

5. Weniger große Schwierigkeiten dürfte die Aufteilung der privatrechtlichen Lasten bereiten, soweit diese auf mehreren Grundstücken ruhen, welche zwar wirtschaftlich eine Einheit darstellen, aber steuerlich getrennt veranlagt werden. Die erforderliche Aufteilung der Hypothekenlast dürfte hier leichter vorgenommen werden können. Über den anzuwendenden Maßstab gelten die vorstehenden Ausführungen.

6. Eine besondere Bedeutung kommt der Frage zu, ob die Steuerermäßigungen entsprechend der Höhe der Belastung auch dann zu gewähren sind, wenn der Eigentümer das Grundstück nach dem 31. Dezember 1918 verkauft hat oder ob dann die Steuerhöchstsätze gelten. Es sind hierbei folgende Fälle zu betrachten:

I. Der Verkauf des Grundstückes ist während der Inflationsperiode in der Zeit vom 1. Januar 1919 bis 15. November 1923 getätigt worden.

a) Der Kaufpreis betrug in Goldmark umgerechnet einen geringen Bruchteil des Friedenswertes. Der Käufer übernahm die privatrechtlichen hypothekarischen Lasten, welche in den Preis miteinbezogen wurden. In diesem Falle hat der Käufer, selbst wenn er die privatrechtlichen Lasten nach dem Aufwertungsgesetz aufwerten muß, einen hohen Geldentwertungsgewinn erzielt. Die Aufwertungslasten sind vielleicht die einzigen ins Gewicht fallenden Bestandteile des endgültigen Preises.

b) Der Käufer zahlte den in Goldmark umgerechneten vollen oder einen über der Hälfte des Friedenspreises liegenden Preis. Die von ihm übernommenen, privatrechtlichen Lasten wurden nach dem Aufwertungsgesetz aufgewertet. In diesem Falle hat der Käufer einen Inflationsgewinn nicht oder kaum erzielt. Durch die nachträgliche gesetzliche Aufwertung hat er möglicherweise das Grundstück mit einem über dem Friedenswert liegenden Preise bezahlt.

c) Der Käufer zahlte den in Goldmark umgerechneten vollen oder einen über der Hälfte des Friedenspreises liegenden Betrag. Hypotheken usw. kamen nicht in Anrechnung. Sie waren

---

[1]) Als geeigneter Maßstab ist von mehreren Ländern das Verhältnis des auf die beiden Gebäudeteile entfallenden Friedenswertes des Grundstückes eingeführt worden. (Preußen, Ges. v. 2. 7. 1926, Hessen, Ges. v. 30. 6. 1926, Mecklenburg-Schwerin, V.O. v. 28. 4. 1926, Schaumburg-Lippe, Ges. v. 14. 7. 1925, Lübeck, Ges. v. 19. 5. 1926, Mecklenburg-Strelitz, Ges. v. 29. 3. 1926.) Aber auch andere Maßstäbe finden Anwendung. In Oldenburg ist bei Grundstücken, die größer als ein Hektar sind, das Verhältnis maßgebend, in dem der Brandkassenversicherungswert zu dem Wert des Gesamtgrundstückes steht. In Württemberg wird die Verteilung der Last, wenn bebaute und unbebaute Grundstücke gemeinsam belastet sind, nach dem Verhältnis der Gebäudesteueranschläge und dem 20 fachen Grundsteuerkapital berechnet. Im übrigen richtet sich die Verteilung nach der besonderen Eigenart der Steuer in den einzelnen Ländern.

entweder bereits gelöscht worden, oder eine Belastung des Grundstückes lag überhaupt nicht vor. Auch in diesem Falle hat der Käufer einen Geldentwertungsgewinn nicht erzielt.

II. Der Verkauf des Grundstückes wurde nach Beendigung der Geldentwertungsperiode auf der Grundlage der Goldwährung getätigt oder er liegt in der Zukunft.

a) Der Preis des Grundstückes wurde auf der Grundlage des Ertragswertes, der aufgewerteten Hypotheken usw. und der Höhe der ermäßigten Gebäude-Entschuldungs-Steuer, die auch der Verkäufer zu zahlen hatte, festgesetzt. Wollte man dem Käufer nachträglich die Ermäßigung wegen der Belastung am 31. Dezember 1918 versagen, dann bedeutete dieses für ihn eine schwere Schädigung, sofern er zur Zeit des Kaufes die in der Streichung der Ermäßigung bestehenden Folgen des Eigentumserwerbs nicht gekannt hatte.

b) Für die Zukunft wäre der Verkauf eines Grundstückes erschwert, wenn man dem Käufer die Ermäßigungen nicht ebenfalls einräumen würde. Der Ertragswert des Grundstückes wäre für den alten Eigentümer ein höherer als für den Erwerber, da für ihn das Grundstück mit einer geringeren Steuer belastet ist.

Nach dem Vorstehenden ist es gerechtfertigt, wenn nur diejenigen neuen Eigentümer von der Ermäßigung ausgeschlossen werden, welche das bebaute Grundstück in der Zeit vom 1. Januar 1919 bis 15. November 1923 zu einem unter 50 % des Goldmarkwertes liegenden Preise gekauft haben. Diese haben in jedem Falle einen beträchtlichen Geldentwertungsgewinn erzielt. Die Mehrzahl der Länder hat dementsprechend diese Neubesitzer von Grundstücken von der Vergünstigung der Ermäßigungen ausgeschlossen[1]). In einigen Ländern, in welchen die Beschränkung in der Anwendung der Ermäßigungssätze nicht besonders genannt ist, wird damit die Ermäßigung dem neuen Eigentümer noch nicht zugestanden. Die Ermäßigungsbestimmungen in den Gebäude-Entschuldungs-Steuer-Gesetzen der Länder sind Vorschriften, welche auf Antrag zur Anwendung kommen, auf deren Anwendung aber ein Rechtsanspruch nicht besteht. Ausdrücklich darauf hingewiesen, daß die Ermäßigungssätze dann keine Anwendung zu finden haben, wenn das Eigentum an den Grundstücken in der Zeit vom 1. Januar 1919 bis 15. November 1923 durch Kauf zu einem Goldmarkpreise von nicht mehr als 50 % des Friedenswertes erworben worden ist, wird in den Gesetzen von Preußen, Sachsen, Württemberg, Baden, Oldenburg, Braunschweig, Anhalt, Mecklenburg-Strelitz, Lippe[2]), Waldeck, Hamburg und Lübeck. An Stelle des

[1]) Vgl. auch die Regelung in dem reichsr. Ges.-Entw. eines Geb.-Entsch.-St.-Ges. (§ 14).

[2]) In Lippe wird Steuer **freiheit** gewährt für den Fall, daß ein Steuerschuldner ein Grundstück nach dem 15. 11. 1923 zu mehr als 75 % des Friedenswertes erworben hat.

15. November 1923 ist in Oldenburg der 1. Dezember 1923, in Hamburg der 1. Dezember 1924 als Endtermin angegeben [1]).

Von diesen allgemeinen Bestimmungen werden folgende Ausnahmen zugelassen. Trotz der Eigentumsübertragung in der Inflationszeit werden ohne Rücksicht auf die Höhe des Kaufpreises die Ermäßigungen dann gewährt, wenn das Eigentum an den Ehegatten die Abkömmlinge oder Verwandte bis zum 2. bzw. 3. Grade übergegangen ist. Der Erwerb der bebauten Grundstücke durch verdrängte Auslandsdeutsche, Grenzlands- oder Kolonialdeutsche, die durch ihre Verdrängung die wirtschaftliche Lebensgrundlage ganz oder zum überwiegenden Teil verloren haben, wird in Preußen, Württemberg, Waldeck und Lippe dem Erwerb durch Ehegatten und Verwandte gleichgestellt. In Württemberg wird die am 31. Dezember 1918 vorhanden gewesene Belastung zugunsten einer Tarifermäßigung auch für den Fall berücksichtigt, daß jemand aus dienstlichen oder geschäftlichen Gründen sein unbelastetes Grundstück verkauft und dafür in der Zeit vom 14. Februar 1924 (dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der III. Steuernotverordnung) bis zum 31. Dezember 1925 ein am 31. Dezember 1918 belastet gewesenes Grundstück erworben hat.

C. Die Steuerbeträge.

Die Steuersätze, wie sie im vorigen Abschnitt besprochen worden sind, stellen nicht den im Einzelfall endgültig zu zahlenden Steuerbetrag dar. Eine Reihe von Steuererleichterungen, welche sich wegen ihrer Eigenart nicht in den bisher behandelten, systematischen Steuertarif aufnehmen lassen, sind als Abzüge vom Steuerbetrage vorgesehen. In einem Lande, in Hamburg, sind für bestimmte Fälle Steuererhöhungen eingeführt.

Die Erleichterungen sind einerseits durch Billigkeitserwägungen, die in dem Gedanken des Steuerplanes liegen, begründet, andererseits fallen sie in das Gebiet der Steuernachlässe auf Grund von ungünstigen persönlichen Wirtschaftsverhältnissen der mit der Steuer belasteten Personen.

Zu der ersten Gruppe gehören die nachstehend unter a bis d zur Darstellung kommenden Steuervergünstigungen.

a) Es ist eine besondere Eigenart der Gebäude-Entschuldungs-Steuer, daß die Steuerquelle nämlich die Einnahmen der Gebäudeeigentümer in der Gestalt der Mieten und Pachtsummen in weitem Umfange der gesetzlichen Zwangsregelung unterliegen. Durch die Mietgesetzgebung wird die Gesamthöhe der Miete unter gleichzeitiger Benennung der Zwecke, für welche die einzelnen Hundertteile der Miete bestimmt sind, festgelegt.

[1]) Bremen gewährt grundsätzlich keine Ermäßigung, wenn das Grundstück sich nicht mehr im Eigentum desjenigen befindet, der es am 31. 12. 1918 besessen hat.

Nicht in die gesetzliche Miete einbezogen wurden die laufenden Verpflichtungen der Grundstückeigentümer, welche ihnen auf Grund besonderer (wertbeständiger) Grundstücklasten oblagen, die durch die Geldentwertung nicht berührt worden waren. In der ersten Zeit des Bestehens der Gebäude-Entschuldungs-Steuer waren auch die Zinslasten der aufgewerteten Hypotheken usw. nicht in der gesetzlichen Miete berücksichtigt.

Es standen zwei Wege offen, für diese Lasten den Grundstückeigentümern die erforderlichen Gelder zur Verfügung zu stellen. Entweder erhöhte man die gesetzlichen Mieten um einen Betrag, welcher zur Deckung dieser Verpflichtungen ausreichte oder aber man gestattete, diese Zahlungen von der Gebäude-Entschuldungs-Steuer abzuziehen.

Eine allgemeine Erhöhung der Mieten zur Bezahlung dieser Lasten hätte den Grundstückeigentümern, welche diese Verpflichtungen nicht zu erfüllen hatten, eine bevorzugte Stellung eingeräumt. Eine besondere Erhöhung der Mieten je nach den Verhältnissen der betreffenden Grundstücke hätte eine Ungleichmäßigkeit in den Miethöhen ergeben, die sich in den Rahmen des Steuerplanes nicht hätte einfügen lassen. Diese Unebenheiten wurden dadurch vermieden, daß man für das Jahr 1924 sowohl hinsichtlich der wertbeständigen Lasten wie für die in diesem Jahre noch unregelmäßigen Aufwertungszinsen dem Verfahren des Abzugs von der Steuer den Vorzug gewährte. Bei den wertbeständigen Lasten ist dieses Verfahren auch fernerhin beibehalten worden. Nach reichsrechtlicher Vorschrift werden in allen Ländern folgende Beträge auf Antrag von der Steuer erstattet.

1. Die laufenden Geldverpflichtungen aus:

a) einer privatrechtlichen, wertbeständigen Last gemäß der Reichsverordnung über die Eintragung von Hypotheken in ausländischer Währung vom 13. Februar 1920 (R.G.Bl. S. 231),

b) einer privatrechtlichen, wertbeständigen Last gemäß dem Reichsgesetz über wertbeständige Hypotheken vom 23. Juni 1923 (R.G.Bl. I S. 407);

2. die laufenden Geldverpflichtungen zuzüglich der Tilgungsbeträge zur Abdeckung der Schuld aus:

a) Frankenschulden, welche auf Grund des Zusatzabkommens zum Abkommen vom 6. Juni 1920 zwischen dem Deutschen Reiche und der Schweizerischen Eidgenossenschaft, betreffend schweizerische Goldhypotheken in Deutschland und gewisse Arten von Frankenforderungen an deutsche Schuldner vom 23. Juni 1923 (R.G.Bl. II S. 284) aus der Umwandlung einer schweizerischen Goldhypothek entstanden sind,

b) solchen Hypotheken in aus- oder inländischer Währung, die der Grundstückeigentümer zur Ablösung dieser Frankenschuld aufnimmt. § 4 Abs. 2 des Gesetzes über den Geldentwertungs-

ausgleich bei bebauten Grundstücken vom 1. Juni 1926 [R.G.Bl. I S. 251]).

Hinsichtlich der Hypothekenzinsen wird vom Jahre 1925 ab wie folgt verfahren. Nach Erhöhung der Mieten um einen der Verzinsung einer Hypothek in Höhe von 25 % des Friedenswertes entsprechenden Betrag werden die Ermäßigungsansprüche der Grundstückseigentümer für den Regelfall als abgegolten angesehen. Bei über 25 % des Nennwertes der privatrechtlichen Lasten liegenden Aufwertungen werden vom Rechnungsjahr 1926 ab von den Ländern Abzüge von der Steuer um die für diese Zinszahlungen erforderlichen Beträge gewährt. Die Höheraufwertung wird jedoch nur dann berücksichtigt, wenn sie auf Grund des § 10 des Aufwertungsgesetzes vom 16. Juli 1925 (R.G.Bl. I S. 177) in Verbindung mit § 15 des Gesetzes vom 9. Juni 1927 (R.G.Bl. I S. 171) erfolgt ist. Ist die Aufwertung dagegen außerhalb der vorstehenden Bestimmungen vorgenommen worden, dann wird eine entsprechende Steuervergütung nur gewährt, wenn die Aufwertung durch ganz besondere Umstände gerechtfertigt war und ihre Nichtberücksichtigung eine unbillige Härte darstellen würde [1—4]).

b) Nach dem Steuerplan soll der ungerechtfertigte Vermögenszuwachs besteuert werden, der in den ersparten Zinsen für die entwerteten Hypotheken, Grund- und Rentenschulden und den Erträgnissen des erhaltenen Vermögens bei bebauten Grundstücken besteht. Erleidet die Quelle für diese Einnahmen, nämlich der Ertrag der bebauten Grundstücke, eine Einschränkung, dann entspricht es dem Steuerplan, Steuererleichterungen zu gewähren. Bei privatrechtlichen Schuldverhältnissen pflegt der Gläubiger keine Rücksicht darauf zu nehmen, ob das von ihm entliehene Geld von dem Schuldner so nutzbringend angelegt ist, daß die laufenden Zinsverpflichtungen aus dem Kapitalertrage gedeckt werden können. Wäre die Gebäude-Entschuldungs-Steuer lediglich der Ersatz der Zinsen, die der Schuldner infolge

---

[1]) Vgl. auch Surén-Heusinger, a. a. O., S. 146.

[2]) Vgl. auch die Ausführungen des Finanzministers Höpker-Aschoff im Preußischen Landtag am 23. Juni 1926. „Wir können unmöglich auf eine vertragsmäßige Aufwertung Rücksicht nehmen, die über die gesetzlichen Bestimmungen weit hinausgeht, weil auf diese Weise durch Vereinbarungen zwischen Gläubigern und Eigentümern die Steuer einfach ausgehöhlt werden könnte." St.B. d. L. S. 12 894.

[3]) Vgl. auch Culemann, Walter, Hauszinssteuer und unbillige Härten. In: Deutsche Wirtschaftszeitung 1927. S. 464 ff.

[4]) In Württemberg wird nicht der volle Betrag der Zinsen einer über 25 % aufgewerteten Hypothek angerechnet. Der abzuziehende Betrag darf nicht über die Hälfte des Jahresbetrages der Steuer und nicht mehr als die Hälfte des Mehrbetrages an Zinsen betragen, der gegenüber einer Aufwertung von 25 % als normale Verzinsung zu zahlen ist. Diese Verordnung bezweckt ebenfalls, das Ausweichen der Steuerzahlung auf dem Wege der Höheraufwertung einer privatrechtlichen Last zu verhindern. (V.O. v. 22. 3. 1927.)

der Geldentwertung nicht mehr an den früheren Gläubiger, sondern an den Staat zu entrichten hat, dann wäre eine Rücksichtnahme auf die Erträge der Kapitalanlage nicht geboten. Da durch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer speziell in der Form der Einkommen-Zuwachssteuer jedoch der ungerechtfertigte Gewinn an laufenden Einnahmen besteuert werden soll, ist es erforderlich, die Höhe der entsprechenden laufenden Einnahmen in gewissen Grenzen zu berücksichtigen. In fast allen Ländern wird daher eine Steuerermäßigung oder ein Steuererlaß auf Antrag gewährt, wenn gewerblich genutzte Gebäude oder Räume durch Betriebseinschränkungen, ungünstigen Geschäftsgang oder infolge ungünstiger Saison gegenüber der Vorkriegszeit erheblich geringer ausgenutzt werden können. Bei Saisonbetrieben ist dabei zu prüfen, ob die Mehrgewinne der Hauptbetriebszeit nicht die geringeren Einnahmen der toten Zeit ausgleichen. Als Maßstab für die Betriebseinschränkungen oder den ungünstigen Geschäftsgang ist ein Vergleich zu ziehen auf der Grundlage der Anzahl der beschäftigten Personen oder der Monatsumsätze, wobei der Umsatz der Vorkriegszeit entsprechend den Großhandelsindexziffern zu erhöhen ist.

In Preußen ist die Gewährung dieser Steuererleichterung durch den Erlaß des F.M. vom 16. August 1926, K.V. 2. 5843 (F.M.Bl. 256) weitgehend eingeschränkt [1] [2]). Vor ihrer Genehmigung sind die gesamten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerschuldners daraufhin einer Prüfung zu unterziehen, ob die Einziehung der Steuer als eine unbillige Härte angesprochen werden kann oder nicht. Die Berücksichtigung der gesamten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerschuldners bei der Bemessung dieser Sondersteuer durchbricht ihren Objektcharakter und stellt einen Fremdkörper im Gesamtbild der Steuer dar.

Als Beispiele, inwieweit bei den Gebäude-Entschuldungs-Steuern der Länder auf den Ertrag Rücksicht genommen wird, mögen folgende Bestimmungen über die Ermäßigungen der Steuerbeträge angeführt sein. In Baden kann für ein Gebäude mit einem Steuerwert von mehr als 15 000 *RM* in gebirgigen Gegenden, insbesondere bei Leibgedingen oder Tagelöhnerwohnungen, oder wenn die Bewirtschaftung ein besonderes großes Gebäude verlangt, die Steuern herabgesetzt werden, da der Steuerwert dieser Gebäude und mithin auch die Steuer zu dem Ertrage in einem besonders ungünstigen Verhältnis steht. In Preußen und Schaumburg-Lippe ist die Steuer zu kürzen, wenn der Eigentümer die gewerblichen Räume in Wohnräume umwandelt, falls dann die Miete niedriger ist als die frühere Miete

[1]) Vgl. hierzu Culemann, Walter, Hauszinssteuer und unbillige Härten, a. a. O. S. 464 ff.

[2]) Ferner: Culemann-Wellenstein, Steuervereinheitlichung und Geb.-Entsch.-St. In: Rhein und Ruhr 1928. S. 1404 ff.

der gewerblichen Räume. In diesem Zusammenhange sei auch noch auf die Wahl des Ertragswertes als Steuerbemessungsgrundlage in Preußen bei gewerblich genutzten Gebäuden und Räumen mit geringer Rentabilität hingewiesen. In fast allen Ländern werden ferner Steuerermäßigungen gewährt, wenn Gebäude oder Gebäudeteile ohne Vorliegen eines Verschuldens des Eigentümers leer stehen. Das gleiche gilt, wenn nachgewiesenermaßen die Einziehung des Steueranteils von einem Mieter nicht möglich oder mit Schwierigkeiten verbunden ist, welche dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden können.

c) Eine nicht unwesentliche Rolle bei den Beratungen über die Gestaltung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer spielte die Frage, ob die anderen im Zusammenhang mit den Geldentwertungsgewinnen erhobenen Steuern oder öffentlichen Lasten, nämlich die Obligationensteuer, die Industriebelastung und die Rentenbankbelastung von der Gebäude-Entschuldungs-Steuer abgezogen werden dürfen oder eine sonstige Berücksichtigung erfahren. Im allgemeinen wurde diese Frage durch die Gesetze der Länder verneint. Den Abzug der Obligationensteuer von der Gebäude-Entschuldungs-Steuer gestatteten nur zwei Länder, nämlich Sachsen und Baden. In Sachsen wurde der Betrag der Gebäude-Entschuldungs-Steuer um die Obligationensteuer gekürzt, sofern die gleichen Gebäude sowohl bei den entwerteten Hypotheken als auch bei den Obligationen haftpflichtig waren. In Baden wurde die Gebäude-Entschuldungs-Steuer bei Gebäuden, welche nicht ausschließlich Wohnzwecken, sondern einem Gewerbebetrieb dienten, und welche für obligationensteuerpflichtige Schuldverschreibungen hafteten, ermäßigt oder erlassen, falls umgekehrt eine Befreiung dieser Grundstücke von der Obligationensteuer nicht möglich war (vgl § 19 Abs. 3 c der III. Steuernotverordnung).

In diesem Zusammenhang sei kurz darauf hingewiesen, daß die bei Schuldverschreibungen erzielten Geldentwertungsgewinne von der Obligationensteuer dann befreit waren, wenn für sie bebaute Grundstücke hafteten, welche ausschließlich zu Wohnzwecken benutzt wurden und den Gebäude-Entschuldungs-Steuern der Länder unterlagen.

In Sachsen, als einzigem deutschen Land, ist auf Antrag eine weitere Ermäßigung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer vorgesehen. Bei Grundstücken, welche ausschließlich oder überwiegend vom Eigentümer zu gewerblichen Zwecken benutzt werden, vermindert sich die Gebäude-Entschuldungs-Steuer um den Betrag der vom Steuerschuldner auf Grund des Gesetzes zur Aufbringung der Industriebelastung bewirkten Leistung. Als untere Grenze, unter welche in Sachsen eine Verminderung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer um die Beträge der Obligationensteuer und der Industriebelastung nicht vorgenommen werden darf, sind durch Verordnung vom 30. Juni 1926

10 % des Nutzungswertes vorgesehen. Diese untere Grenze wurde später auf 15 %, dann auf 21 % des Nutzungswertes erhöht.

Dem vielfach ausgesprochenen Wunsche der Gewerbetreibenden, die Gebäude-Entschuldungs-Steuer um die Gewerbesteuern zu ermäßigen, wurde im allgemeinen nicht nachgekommen. Dieser Wunsch ist mit dem Gedanken des Steuerplanes auch nicht vereinbar [1]).

d) In einer Anzahl von Ländern sind noch weitere Abzüge von den Beträgen der Gebäude-Entschuldungs-Steuer in Gestalt von Zinsen für Reparaturhypotheken vorgesehen (z. B. in Preußen, Württemberg und Braunschweig). Reparaturhypotheken werden von den Gebäudeeigentümern zur Durchführung von größeren Instandsetzungsarbeiten aufgenommen, soweit die in der Miete enthaltenen, für Reparaturen vorgesehenen Beträge nicht ausreichen. Die Verbindung dieser Bestimmung mit dem Steuerplan ist darin zu sehen, daß der Einkommenszuwachs bei Gebäuden dieser Art geringer ist als bei Gebäuden, auf denen größere Lasten aus Instandsetzungsarbeiten nicht ruhen. Außerdem ist diese Maßnahme aus dem Bestreben heraus zu verstehen, den Wohnungsbestand zu erhalten. Sie stellt eine Begünstigung der älteren und der Abnutzung stärker ausgesetzten Gebäude dar.

Zu der zweiten Gruppe der Abzüge von dem Steuerbetrage gehören solche, die im Steuerplan nicht begründet sind und lediglich zur Vermeidung von Härten auf Grund von ungünstigen, persönlichen wirtschaftlichen Verhältnissen gewährt werden. Ursprünglich waren die Gebäude-Entschuldungs-Steuern reine Objektsteuern [2]). Es wurde bei ihnen ebensowenig wie bei den Grundvermögenssteuern irgendwelche Rücksicht auf die persönlichen, wirtschaftlichen Verhältnisse der Steuerpflichtigen genommen. Ein Erlaß der Steuer oder eine Ermäßigung kam bis zum Jahre 1926 nur in Frage, wenn die Veranlassung hierfür in dem Steuergegenstand selbst lag. Zweierlei Gründe haben dazu geführt, auch bei Vorliegen von persönlich ungünstigen Verhältnissen eine Minderung der Steuer eintreten zu lassen. Es war dieses einmal der enge Zusammenhang zwischen der Gebäude-Entschuldungs-Steuer und der Mietzinsbildung, ferner die zunehmende Höhe der Steuer.

[1]) Nur Oldenburg gestattete zeitweise den Abzug der Gewerbesteuer von der Geb.-Entsch.-St. Die Bestimmung galt für das Jahr 1926. Sie wurde durch Gesetz vom 25. Mai 1927 wieder aufgehoben. Auch jetzt noch besteht aber für gewerbliche Gebäude oder Gebäudeteile in Oldenburg eine Vergünstigung bei der Festsetzung der Geb.-Entsch.-St., sofern der Gewerbebetrieb nach dem Gewerbesteuergesetz besteuert wird.

[2]) Vgl. zu dieser Frage auch die Ausführungen des Finanzministers Höpker-Aschoff in dem Preußischen Landtag am 8. 2. 1926. Stenogr. Bericht S. 8783 ff.

Nach den gesetzlichen Bestimmungen der Länder lassen sich die subjektiven Ermäßigungsgründe in drei Gruppen einteilen. Zu der ersten Gruppe gehören die Steuererleichterungen, welche gewährt werden, wenn das Einkommen des Hauseigentümers bei Eigenwohnungen oder der Mieter einen bestimmten, zahlenmäßig genannten Betrag nicht übersteigt. In der zweiten Gruppe sind Ermäßigungen vorgesehen für Angehörige besonders aufgeführter sozialer Klassen, von denen anzunehmen ist, daß sie sich in einer wirtschaftlichen Notlage befinden. Die dritte Gruppe umfaßt die Steuererleichterungen aus allgemeinen Billigkeitsgründen, wenn die Wirtschaftslage der Eigentümer oder Mieter ungünstig ist, ohne daß die bisher genannten Voraussetzungen vorliegen.

Als Beispiele für die Steuerermäßigungen der einzelnen Gruppen seien folgende Bestimmungen der Länder angeführt.

Erste Gruppe: In Sachsen sind auf Antrag gemäß Verordnung vom 30. März 1926 Wohngebäude und Wohnungen von der Steuer freizulassen, soweit die Nutzungsberechtigten und die ihren Haushalt teilenden Personen zusammen nachweislich einen Arbeitslohn beziehen, der auf Grund des Gesetzes über die Lohnsteuer vom 19. Dezember 1925 dem Steuerabzug nicht unterliegt. Das gleiche gilt für Personen, welche, sofern das Einkommen nicht oder nicht nur in Arbeitslohn besteht, Einkünfte beziehen, die hinter dem Mindestbetrage zurückbleiben, der dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterworfen werden kann.

In Preußen ist unter den gleichen Voraussetzungen gemäß Gesetz vom 2. Juli 1926, in Braunschweig durch Gesetz vom 25. Mai 1927 das für die Befreiung maßgebliche Einkommen auf den Betrag von 1200 *RM* + 100 *RM* für jeden unterhaltungsberechtigten Angehörigen festgesetzt. In anderen Ländern sind bereits geringere Einkommensgrößen Voraussetzung für die Befreiung.

In Sachsen tritt die Befreiung nicht ein, wenn anzunehmen ist, daß das Jahreseinkommen des Nutzungsberechtigten und das der seinen Haushalt teilenden Personen zusammen den Betrag von 2800 *RM* übersteigt oder wenn der Nutzungsberechtigte eine Wohnung inne hat, die unter Berücksichtigung der besonderen Umstände außer Verhältnis zu seinem Einkommen steht.

Zweite Gruppe: In den Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzen fast aller Länder ist folgende Bestimmung aufgenommen worden. Die Steuer kann auf Antrag für Sozialrentner, Kleinrentner, Erwerbslose, welche auf Grund besonderer Bestimmungen eine Unterstützung beziehen oder ausgesteuert sind, für Vorstände kinderreicher Familien, Schwerkriegsbeschädigte, unterstützungsberechtigte Hinterbliebene, welche Wohlfahrtspflege genießen, im Falle der Bedürftigkeit für die von ihnen innegehabte Wohnung ermäßigt oder erlassen werden. Diese Er-

mäßigungen wirken ohne weiteres auch für das Verhältnis vom Mieter zum Vermieter.

Dritte Gruppe: Auch ohne daß die Voraussetzungen der bei der ersten oder zweiten Gruppe angegebenen Tatbestände vorliegen, kann in besonderen Fällen der Not die Steuer aus Gründen, die in der Person des Nutzungsberechtigten liegen, ermäßigt oder erlassen werden. So ordnet Preußen die Niederschlagung der Steuer bei Eigenwohnungen an, falls der Eigentümer wegen einer vorübergehenden oder dauernden wirtschaftlichen Notlage zur Bezahlung der Steuer nicht imstande ist (Hauszinssteuerverordnung vom 2. Juli 1926 in der Fassung des Gesetzes zur Abänderung der Hauszinssteuerverordnung vom 27. April 1927) [1]. In Baden wird die Steuer ganz oder teilweise erlassen, wenn die Erhebung der Steuer die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen gefährdet oder aus anderen Gründen eine Härte bedeutet. Bayern verfügt die Ermäßigung oder den Erlaß, wenn der Hauseigentümer oder der Mieter sich in einer wirtschaftlichen Notlage befindet (Gesetz vom 23. Juni 1926). Einige Länder, so z. B. Lübeck, haben die Bestimmung aufgenommen, daß bei Vorliegen einer wirtschaftlichen Notlage die Steuer zwar unerhoben bleibt, die Steuerbeträge aber als Grundschuld in das Grundbuch einzutragen und mit 6 % zu verzinsen sind. Die Steuer ist beim Verkauf des Grundstückes durch Tilgung der Grundschuld oder beim Tode des Steuerpflichtigen aus dem Nachlaß zu begleichen.

Soweit es sich bei den vorgenannten Steuerbefreiungen oder Ermäßigungen um solche zugunsten von notleidenden Mietern handelt, haben sich die Bestimmungen nicht bewährt [2]. Gelegentlich der Begründung des Referentenentwurfes zu dem im Jahre 1926 in Preußen vorgelegten Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetz, welches die Hauszinssteuerverordnung ablösen sollte, ist im Landtag [3]) und vom Staatsrat mit folgenden Argumenten gegen diese Steuererleichterungen Stellung genommen worden.

a) Die steuertechnische Behandlung der Ermäßigungsanträge ist schwierig. Zur Ermittelung des Jahreseinkommens der Antragsteller bedarf es umfangreicher Arbeiten der Steuerbehörden, welche bei der Fluktuation des Arbeitsmarktes von Monat zu Monat, ja von Woche zu Woche kaum, bestimmt aber nicht rechtzeitig, durchführbar sind. Das Verfahren schließt eine starke Belastung in sich: 1. für den Mieter durch Deklaration

[1]) Die Verfahrensvorschriften zur Durchführung dieser Best. sind für Preußen enthalten in dem Rd.Erl. d. F.M. vom 16. 8. 1926. K.V. 2. 5843 (F.M.Bl. S. 256), Ziff. 2—4.

[2]) Vgl. Culemann, Walter, Hauszinssteuer und unbillige Härten. In: Deutsche Wirtschaftszeitung 1927. S. 464 ff.

[3]) 177. Sitzung des Pr. Landtages vom 4. 6. 1926. St. Ber. S. 12 261 ff., ferner Drucks. d. Pr. Landtages Nr. 2242 vom 3. 2. 1926 S. 9—21.

des Einkommens, 2. für den Vermieter, welcher die Stundungsanträge des Mieters weiterzugeben hat, und 3. für den Arbeitgeber durch Ausstellen von laufenden Bescheinigungen über die Einkommenshöhe. Dieses Verfahren zieht aber auch gespannte Verhältnisse zwischen Mieter und Vermieter nach sich. Die Vermieter haben die Erklärungen der Mieter nachzuprüfen. Es ergeben sich ferner häufige Forderungen der Mieter an die Vermieter wegen schwebender Anträge oder Schwierigkeiten, weil die Mieter die Mieten vor Erledigung der Anträge kürzen.

b) Das Verfahren bedingt eine Übertragung von Aufgaben an die Steuerbehörden, welche sonst von den Wohlfahrtsstellen üblicherweise zu erledigen sind.

c) Die Festsetzung einer Einkommensgrenze auf einen bestimmten Betrag, z. B. 1200 RM. jährlich, bedeutet eine Ungerechtigkeit, da die Kaufkraft der Reichsmark in der Stadt und auf dem Lande, im Osten und im Westen des Reiches verschieden ist.

d) Die Steuererleichterungen sind für die Antragsteller nicht alle gleich. Sie schwanken, je nachdem die Unterstützungsbedürftigen in einem Hause wohnen, das am 31. Dezember 1918 hoch oder niedrig mit Hypotheken belastet war, oder je nachdem ob anderweitige Ermäßigungen bereits gewährt sind.

e) Schließlich kommen für die Mietherabsetzungen auf dem Wege der Steuerbefreiung nur Altwohnungen in Frage, nicht auch Neubauten, da diese den Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzen nicht unterliegen.

Auch der Preußische Staatsrat bekämpft in seiner Entschließung vom 1. Juli 1926 den Einbau der subjektiven Ermäßigungsvorschriften in das Gesetz [1] [2].

Trotz des Hinweises auf diese Unebenheiten und ihre Gefahren ist es nicht gelungen, die subjektiven Ermäßigungsvorschriften aus den Steuergesetzen der Länder zu beseitigen und die Fürsorgestellen allein mit den Aufgaben der Unterstützung hilfsbedürftiger Mieter zu betrauen [3].

---

[1]) Vgl. auch Surén-Heusinger, a. a. O. S. 141.

[2]) Auch Fleischmann bekämpft die subjektiven Steuerbefreiungen mit guten Gründen. Zu vgl. a) Fleischmann, Entw. eines Reichsg. üb. d. Geldentwertungs-Ausgleichst. bei beb. Grundst. In: Zeitschr. für Kommunalw. Bd. 16 S. 1522 ff. b) Fleischmann, Kritische Bemerkungen zu der Besteuerungsgrundlage und den Befreiungsbestimmungen der Pr. H.Z.St. In: Rheinische Blätter für Wohnungswesen und Bauberatung 1927 S. 136—139.

[3]) Ganz unbeteiligt sind jedoch die Fürsorgestellen bei der Unterstützung solcher hilfsbedürftiger Personen nicht, welche dauernd oder vorübergehend eine Mieterhöhung nicht tragen können und eine Wohnungsänderung nicht vorzunehmen in der Lage sind. Durch Reichsges. vom 10. 8. 1925 sind die Länder angewiesen, derartige Personen unter Mitwirkung der Fürsorgeverbände zu unterstützen und hierfür entsprechende Mittel zur Verfügung zu stellen. Diese Unterstützungsaktionen laufen neben den Steuererleichterungen her.

Fleischmann[1]) schlägt an Stelle der jetzt bestehenden Bestimmungen zur Einführung folgendes Verfahren vor. Das zuständige Fürsorgeamt stellt dem leistungsschwachen Mieter eine Bestätigung aus, welche dieser seinem Hauswirt unter Abzug der in der Miete enthaltenen Gebäude-Entschuldungs-Steuer übergibt. Der Hauswirt zieht unter Vorlage der bei ihm eingelieferten Bescheinigungen die von den Mietern nicht erhaltenen Steuerteilbeträge bei der Einzahlung der Steuer ab. Dieses Verfahren würde die Steuerbehörden von einer nicht zu ihren Aufgaben gehörigen Arbeit befreien und außerdem die Steuererhebungsgeschäfte vereinfachen.

Nach dem reichsrechtlichen Entwurf eines Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzes bleibt es den Ländern weiterhin zur selbständigen Regelung überlassen, in welcher Weise und in welchem Umfange sie die hilfsbedürftigen Personen unter Mitwirkung der Fürsorgeverbände unterstützen wollen (§ 20 des Entwurfes). Gemäß den Ausführungen in der Begründung des Entwurfes soll die Unterstützung jedoch nicht in Form von Steuerermäßigungen gewährt werden. Dieser Weg ist unter Hinweis auf folgende Punkte aufgegeben worden.

1. Für die Festsetzung der Mindestsätze der gesetzlichen Miete sind in Zukunft allgemeine wirtschaftliche Verhältnisse entscheidend, nicht die Höhe der Steuer.
2. Der Mieter kommt als Steuerpflichtiger nicht in Betracht.
3. Die Gebäude-Entschuldungs-Steuer ist eine reine Objektsteuer und verträgt als solche die Berücksichtigung persönlicher Verhältnisse nicht.

Die Steuererhöhungen in Hamburg.

Während Sonderbestimmungen über Steuerermäßigungen von den in der Anlage I zusammengestellten Höchstsätzen in den Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzen aller Länder enthalten sind, bildet der Fall der Erhöhung der Steuer über die allgemeinen Tarifsätze in Hamburg eine vereinzelte Ausnahme. Hier wurde bereits im Rechnungsjahr 1925 bei Kontorräumen mit einer Friedensmiete von über 5000 RM. die Hälfte der Mehrmiete über die gesetzliche Miete hinaus als „weiterer Grundsteuerzuschlag" erhoben. In der folgenden Zeit wurde diese Bestimmung auf alle Räumlichkeiten, für welche eine über die gesetzliche Miete hinausgehende Mehrmiete erhoben wurde, ausgedehnt. Da es in der Hauptsache die nicht mehr unter die Mietzwangsgesetzgebung fallenden gewerblichen Räume sind, für welche höhere als die gesetzlichen Mieten gefordert werden, ist die Erhöhung der Steuersätze als eine Sonderbelastung der Gewerberäume anzusprechen, soweit sie auf Grund eines Miet-

[1]) Fleischmann, Entwurf eines Reichsg. üb. d. Geldentw.-Ausgleichst. bei beb. Grundst., a. a. O.

oder Pachtvertrages benutzt werden. Diese Bestimmung ist als eine eingebaute Zwecksteuer anzusehen. Sie ist eine preispolitische Maßnahme mit dem Ziel, übermäßige Mietforderungen bei den aus den Mieterschutzbestimmungen freigelassenen Räumen einzudämmen. Nur unter diesem Gesichtspunkte ist die außergewöhnliche Höhe dieser Steuerzuschläge zu verstehen.

IV.

Die subjektive Steuerpflicht und die Steuerwirkungen.

Wenn nicht besondere rechtliche Verhältnisse wie Nießbrauch, Nutznießung oder Erbbaurecht vorliegen, ist nach den Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzen der Länder der Eigentümer der bebauten Grundstücke zur Bezahlung dieser Steuer verpflichtet. Von den für die Haftpflicht der Steuer in den Gesetzen der Länder vorgesehenen Bestimmungen interessiert im Rahmen dieser Arbeit die folgende. In einigen Ländern ist angeordnet, daß die Nutzungsberechtigten (Mieter) für die Steuer zu haften haben. Der Mieter wird von der Haftung frei, wenn er die Steuer in der Mietsumme an den Vermieter abgeführt hat. Kann der Eigentümer oder der sonstige Steuerpflichtige die Steuer von dem Mieter nicht erlangen und bezahlt er infolgedessen den anteiligen Betrag nicht, dann wird von der Beitreibung gegen den Vermieter abgesehen. Die Beitreibungsmaßnahmen richten sich in diesem Falle gegen den Mieter [1]). Diese Bestimmungen haben den Eindruck verstärkt, daß es sich bei den Gebäude-Entschuldungs-Steuern um eine den Mieter belastende Abgabe handelt.

Mit den gesetzlichen Bestimmungen über die Einzahlung der Steuer durch die Eigentümer der bebauten Grundstücke ist noch nicht gesagt, daß die Eigentümer die Steuer auch wirtschaftlich zu tragen haben. Die Anzahl der Steuern ist nicht gering, bei welchen der Steuerzahler und der Steuerträger verschiedene Personen sind. Es seien hier nur die Einkommensteuer, soweit sie als Lohnsteuer für die Arbeiter, Angestellten oder Beamten von den Arbeitgebern gezahlt wird, und die Verbrauchssteuern erwähnt. In diesen Fällen ist aus steuertechnischen Gründen die Steuerzahlung einer anderen Person als dem Steuerträger auferlegt worden. Es bleibt zu prüfen, ob bei den Gebäude-Entschuldungs-Steuern die Steuerzahler und die Steuerträger die gleichen Personen sind. Erst nach Beantwortung der Frage über die Steuerwirkungen ist eine Entscheidung darüber möglich, ob der im Steuerplan enthaltene Gedanke des gerechten Wirtschafts-

[1]) Z. B. Sachsen, Mecklenburg-Strelitz, Waldeck und Thüringen — bei dem letztgenannten Lande nur für die Zeit, in welcher die Mieter nicht bestimmungsgemäß sogar die Steuerpflichtigen waren.

ausgleiches zwischen den durch die Geldentwertung Bereicherten und den durch sie Geschädigten zur praktischen Durchführung gekommen ist. Die Frage der Steuerwirkungen ist dahingehend zu fassen, ob diejenigen, welche die Steuer entrichten, auch einen Vermögensverlust in gleicher Höhe erleiden oder ob dies infolge der durch die Steuer verursachten Wirkungen (Preisänderungen) nicht der Fall ist, vielmehr der durch die Steuer verursachte Verlust ganz oder zum Teil auf andere überwälzt wird [1]) Von vornherein ist zu sagen, daß durch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer die Eigentümer der bebauten Grundstücke nicht nur steuerrechtlich, sondern auch wirtschaftlich die Belasteten sind. Der im Steuerplan enthaltene Grundgedanke hat daher durch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer die gewollte Verwirklichung erfahren. Es ist ein allgemein anerkannter Satz der Steuerlehre [2]), daß bei solchen Steuern, welche von „dauernden Vermögensobjekten" erhoben werden, derjenige den durch die Steuer verursachten Vermögensverlust zu tragen hat, welcher der Eigentümer des Objektes zur Zeit der Einführung der Steuer gewesen ist. Da die Gebäude-Entschuldungs-Steuer sogleich mit Abschluß der Geldentwertungsperiode eingeführt wurde, als sich die Grundstücke in der Regel noch in dem Eigentum der Personen befanden, welche die Geldentwertungsgewinne erzielt hatten, sind diese Personen auch die Steuerträger bis zu der Höhe der damals eingeführten oder planmäßig festgelegten Abgaben. Soweit später Steuererhöhungen außerhalb des Planes vorgenommen wurden, sind hierdurch die Eigentümer zur Zeit der Erhöhung belastet. Für den Fall, daß ein Grundstück inzwischen veräußert worden ist, ist der Erwerber der Träger der erhöhten Steuerlast. Diese grundsätzlichen Ausführungen gelten ohne Rücksicht darauf, ob die besteuerten Grundstücke von den Eigentümern ganz oder teilweise selbst benutzt werden, ob sie auf der Grundlage des freien, gesetzlich nicht beschränkten Vertragsrechtes vermietet sind oder ob das Mietverhältnis unter den Bestimmungen der Mietzwangsgesetzgebung steht.

Daß bei den von den steuerpflichtigen Eigentümern selbst benutzten Grundstücken die Steuer von diesen selbst zu zahlen und zu tragen ist, bedarf keiner weiteren Beweisführung. Sie haben den durch die Steuer verursachten laufenden Vermögensverlust aus ihren sonstigen Einnahmen zu decken. Wenn sie das Grundstück verkaufen, erleiden sie durch den Abzug der kapitalisierten Steuer vom Verkaufspreise eine entsprechende Vermögenseinbuße.

Bei den Gebäuden (Gebäudeteilen), welche nicht vom Eigentümer, sondern von anderen Personen, hauptsächlich auf Grund eines Miet- oder Pachtvertrages, benutzt werden, ist bei der Be-

[1]) Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926. Artikel „Steuerwirkungen" von Willibald Mildschuh. Bd. I S. 491.

[2]) Vgl. z. B. Mildschuh, Theorie der Steuerwirkungen. Handbuch der Finanzwissenschaft. Tübingen 1926. S. 495.

urteilung der Frage, wer mit der Steuer belastet ist, zu scheiden zwischen solchen Gebäuden (Gebäudeteilen), welche der Zwangsmietengesetzgebung unterliegen, und solchen, bei welchen eine Zwangsmiete nicht vorgesehen ist. Bei der letztgenannten Gruppe sind für die Mietbildung und die Bildung des Verkaufspreises die allgemeinen volkswirtschaftlichen Preisgesetze maßgebend. Der Vermieter wird ohne Rücksicht auf das Bestehen und die Höhe der Steuer sowohl den höchsten von ihm erreichbaren Mietschilling als auch beim Verkauf des Grundstückes den höchsten von ihm erreichbaren Verkaufspreis zu erkämpfen suchen. In dem erzielten Miet- oder Verkaufspreise ist die Steuer enthalten, welche dem Vermieter zur Last fällt, genau so wie er vor der Geldentwertung mit den Zinsgeldern für die Hypothekenlasten und mit den Hypotheken selbst beim Verkaufspreise belastet war und keine Möglichkeit hatte, über die volkswirtschaftlichen Preisgesetze hinweg diese Lasten auf den Mieter oder Käufer zu legen.

Bei vermieteten oder verpachteten Grundstücken, für welche die Höhe der zu zahlenden Miete einschließlich der Steuer durch gesetzliche Bestimmungen vorgeschrieben ist, hat man bei Beantwortung der Frage der Steuerwirkungen zu unterscheiden zwischen den auf die Steuerabwälzung hinzielenden Gesetzesbestimmungen und den tatsächlichen Auswirkungen der Steuer unter Berücksichtigung der Zwangsmietengesetzgebung. Eine Reihe von gesetzlichen Bestimmungen schreibt die Abwälzung der Steuer auf die Mieter ausdrücklich vor. Grundlegend hierfür ist § 30 der III. Steuernotverordnung, welcher folgendermaßen lautet: § 30. Erfolgt die Erfassung in Form einer besonderen Aufwertungssteuer, so gelten folgende Grundsätze: 1. Die Steuer ist in einem von den Ländern zu bestimmenden Hundertsatze der Friedensmiete zu erheben. Sie ist bei der den Ländern vorbehaltenen Regelung der Mietzinsbildung auf den Mieter zu überwälzen usw. In Ausführung dieser reichsrechtlichen Vorschrift bestimmen folgende Länder ausdrücklich die Abwälzung der Steuer auf die Mieter: Sachsen, Thüringen, Oldenburg (für den Landesteil Oldenburg), Braunschweig, Anhalt, Lippe, Mecklenburg-Strelitz und Waldeck, da in diesen Ländern die Gebäude-Entschuldungs-Steuer in Form einer besonderen Aufwertungssteuer erhoben wird. Bei den übrigen Ländern ist diese Überwälzungsvorschrift aus dem Plan der nach verschiedenen Verwendungszwecken zusammengesetzten Miete zu entnehmen. Die enge Verbindung zwischen Mieter und Steuerzahlung geht ferner aus den Steuererleichterungsbestimmungen bei leistungsschwachen Mietern, aus den Haftungsvorschriften und der Beitreibungsregelung hervor. Gestützt auf diese Gesetzesstellen wurde und wird auch jetzt noch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer als einer Mietersteuer angesprochen und unter Hinweis auf die in der finanzwissenschaftlichen Literatur erfolgte Ablehnung dieser Steuer entsprechend verurteilt.

Trotz der genannten gesetzlichen Bestimmungen ist die Gebäude-Entschuldungs-Steuer in Wirklichkeit keine die Mieter belastende Mietaufwandsteuer. Der zugrunde liegende Steuerplan und der systematische Aufbau der Steuer sprechen dagegen. Der Mieter zahlt trotz des Bestehens der Steuer keine höhere, sondern eine geringere Miete als vor Einführung dieser Abgabe unter Berücksichtigung der sonstigen wirtschaftlichen Verhältnisse. Die seit 1927 bestehende gesetzliche Miete von 120 % der Friedensmiete liegt noch weit unter den Mietpreisen, die auf Grund der jetzigen Geldbewertung und der Wohnungsmarktlage ohne Bestehen der Mietzwangsgesetzgebung verlangt werden könnten. Der Mieter ist trotz der Steuer nicht mehr belastet als in der Vorkriegszeit, sondern durch die Mietzwangsgesetzgebung begünstigt. Wenn dennoch der Mieter als der Steuerträger bezeichnet wird, dann könnte dieses nur unter der Hypothese geschehen, daß die zu zahlende gesetzliche Miete bei Nichtbestehen der Steuer um einen entsprechenden Durchschnittssatz gekürzt sein würde. Eine derartige Kürzung der Mieten weit unter der Friedensmiete würde bei der Stabilisierung der Preise für die übrigen Güter weit über dem Friedensstande eine nicht zu vertretende Begünstigung der Mieter auf Kosten der Hausbesitzer darstellen. Daher erscheint die genannte Hypothese wirklichkeitsfremd [1]). Die Bestimmungen über die Abwälzung der Steuer auf die Mieter sind nur im Rahmen der gesetzlichen Aufteilung der Mieterträge zu verstehen. Den inneren Sinn einer Steuerüberwälzung haben sie nicht. Auch bei den Gebäuden und Gebäudeteilen mit Zwangsmieten sind die Grundstückeigentümer die mit der Steuer belasteten.

Nach den vorstehenden Ausführungen ist demnach die Belastung der durch die Geldentwertung begünstigten Personen mit dem ihnen zugefallenen Vermögenszuwachs durch die Gebäude-Entschuldungs-Steuer dem Steuerplan entsprechend als erfüllt anzusprechen.

V.

Die Verwendung des Steueraufkommens und die finanzielle Bedeutung der Steuer.

Die Länder sind auf Grund reichsrechtlicher Vorschriften [2]) angewiesen, von den Erträgen der Gebäude-Entschuldungs-Steuer einen in bestimmten Grenzen festgelegten Teil zur Deckung des

[1]) Vgl. zu der Frage der Steuerwirkungen bei der Geb.-Entsch.-Steuer die Diskussion in der Sitzung des Steuerausschusses des Dt. Industrie- und Handelstages am 3. 12. 1926. Verhandl. d. Dt. Industrie- und Handelstages Heft 4 1926. S. 42 ff.

[2]) § 26 III. St.-N.-V. § 1 Geldentw.-Ausgl.-Ges.

allgemeinen Finanzbedarfes einschließlich der Ausgaben, welche durch die Erfüllung der ihnen gemäß § 42 Abs. 1 der III. Steuernotverordnung [1]) zugeteilten Aufgaben entstehen, den anderen, ebenfalls näher umschriebenen Teil zur Förderung der Bautätigkeit auf dem Gebiete des Wohnungswesens zu verwenden. Die anteilsmäßige Zuteilung der Steuererträge für die beiden vorgenannten Aufgabenkreise war im Laufe der Gültigkeitszeit der Gebäude-Entschuldungs-Steuer mehrfachen Änderungen unterworfen. Aus der Anlage III ist ersichtlich, in welchem Verhältnis, umgerechnet in Hundertteilen der Friedensmiete [2]), die Länder unter Berücksichtigung der reichsrechtlichen Vorschriften das Steueraufkommen für Zwecke des allgemeinen Finanzbedarfes und zur Förderung der Bautätigkeit im März und April 1928 verwendet haben. Die in der Anlage enthaltenen Zahlen stellen die tarifmäßigen Höchstsätze ohne Berücksichtigung der Ermäßigungen oder der Steuerabzüge dar. Die Angaben sind der Anlage I des reichsrechtlichen Entwurfes eines Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzes (a. a. O.) entnommen [3]).

Mit der Erörterung der Zweckzuwendungen der Steuererträge ist das Gebiet der Steuerlehre verlassen, und ein anderes Gebiet der Finanzwissenschaft, nämlich das des öffentlichen Haushaltes betreten [4]). Nach der Definition des Begriffes „Zwecksteuer", welche bis zum Erscheinen der finanztheoretischen und finanzpolitischen Studie von Bräuer, „Finanzsteuern, Zwecksteuern und Zweckzuwendungen von Steuererträgen" die Finanzwissenschaft beherrschte [5]), und als Zwecksteuer jede Abgabe bezeichnete, deren Erträgnisse einen bestimmten öffentlichen Zweck zu erfüllen hatten, hätte die Gebäude-Entschuldungs-Steuer als eine Zwecksteuer wegen der Gebundenheit eines großen Teiles ihrer Erträge zu öffentlichen Zwecken angesprochen werden müssen. In der genannten Schrift ist das Un-

---

[1]) § 42: Die Aufgaben der Wohlfahrtspflege, des Schul- und Bildungswesens und der Polizei werden den Ländern nach Maßgabe näherer reichsrechtlicher Vorschriften zu selbständiger Regelung und Erfüllung überlassen usw.

[2]) Die Umrechnung auf Hundertteile der Fr.M. war erforderlich, da die Steuerbemessungsgrundlagen in den Ländern verschieden sind.

[3]) Eingehende Angaben über die Verwendung des Steueraufkommens, insbesondere auch die Sonderregelungen über die Verwendung der Erträge aus der landwirtsch. Geb.-Entsch.-St., der Neubautenbesteuerung, den Hypothekenzinsen der mit Hilfe von Steuergeldern errichteten Neubauten, den Gemeindezuschlägen und den Teilen der ges. Miete, welche über die Friedensmiete hinausgehen, sind in der Einzelschrift zur Statistik d. Dt. Reiches Nr. 6 Verwaltungsaufbau, Steuerverteilung und Lastenverteilung im Dt. R., Berlin 1929, S. 192—243, enthalten.

[4]) Bräuer, Finanzsteuern, Zwecksteuern und Zweckzuwendung von Steuererträgen. Schriften des Vereins für Sozialpolitik. 174. Bd., 2. Teil. 1928. S. 1—7.

[5]) Vgl. Eheberg, Zwecksteuern. Art. in Handw. d. St. 4. Aufl., Bd. VIII, S. 1232 ff.

zutreffende dieser Definition aufgezeigt worden. Nach Bräuer ist unter Zwecksteuer eine Steuerform zu erblicken, die nach ihrem inneren Aufbau, ihrer äußeren Gestalt, ja ihrem ganzen Wesen dazu dienen soll, auf dem Umwege über die Steuergesetzgebung ein vom Staat oder einem anderen öffentlichen Verband erstrebtes, außerhalb des Finanzzweckes gelegenes Ziel zu erreichen (S. 9). Nach ihrem inneren Aufbau, ihrer äußeren Gestalt und ihrem ganzen Wesen hat die Gebäude-Entschuldungs-Steuer nicht das Ziel, den Wohnungsbau zu fördern oder die im § 42 der III. Steuernotverordnung genannten Zwecke zu verwirklichen. Auch ein sonstiger Zweckgedanke, welcher die von der Steuer betroffenen Personen zu einem bestimmten Tun oder Unterlassen führen soll, wohnt der Gebäude-Entschuldungs-Steuer nicht inne. Daher kann sie als Zwecksteuer nicht angesprochen werden.

Die Zweckzuwendung von Erträgen der Gebäude-Entschuldungs-Steuer zur Förderung der Neubautätigkeit auf dem Gebiete des Wohnungswesens ist ein Überrest der den Ländern reichsrechtlich vorgeschrieben gewesenen Wohnungsbauabgabe, mit welcher durch ein Zuschlagsystem eine Wohnungs-Luxussteuer verbunden war [1] [2]). Die Wohnungs-Luxussteuer war eine Zwecksteuer. Sie verfolgte das Ziel, Inhaber von Wohnungen, die im Verhältnis zur Bewohnerzahl als übergroß angesehen wurden, mittels besonders hoher, von den Gemeinden je nach dem Wohnungsbedarf festzusetzender Zuschläge zur Wohnungsbauabgabe zur Einschränkung des Wohnraumes zugunsten Wohnungsloser zu veranlassen. Mit dem Zweckgedanken im Aufbau der Wohnungsbauabgabe war eine Zuteilung ihrer Erträge lediglich zu Zwecken des Wohnungsbaues verbunden. Die Unterstützung des Wohnungsbaues war für die Zeit von 1921—1941 geplant. Nach Aufhebung der Wohnungsbauabgabe durch die III. Steuernotverordnung traten Teilbeträge des Aufkommens der Gebäude-Entschuldungs-Steuer an die Stelle der Einnahmen aus der Wohnungsbauabgabe.

Die haushaltsmäßige Bindung von bestimmten in der Anlage III zusammengestellten Teilbeträgen der Gebäude-Entschuldungs-Steuer für Zwecke des Wohnungsbaues über einen längeren Zeitraum hin erschien in Anbetracht folgender Tatsachen erforderlich:

[1]) Gesetz, betr. die vorläufige Förderung des Wohnungsbaues vom 12. 2. 1921 (R.G.Bl. S. 173) in Verb. mit Ges. über die Erhebung einer Abgabe zur Förderung des Wohnungsbaues vom 26. 6. 1921 (R.G.Bl. S. 773). Nach mehreren Abänderungen ist das Ges. in der Fassung vom 28. 3. 1923 neu veröffentlicht worden.

[2]) Über die Entwicklung der Wohnungszwangswirtschaft und der Wohnungsbauabgabe vgl. Brumby, Reichsmieten und Wohnungsbauabgabe, Berlin 1923, insbesondere S. 245 ff.

1. Der Bedarf an Neubauwohnungen ist außergewöhnlich groß. Er beträgt nach den Ergebnissen der Reichswohnungszählung 1927 ungefähr 950 000 bis 1 000 000 Wohnungen. Hierzu kommt der laufende Ersatz von jährlich rund 30 000 Wohnungen, welche wegen ihres Alters oder schlechten Bauzustandes in Abgang zu bringen sind [1]).

2. Die Finanzierung der Neubautätigkeit mit privaten Mitteln allein ist bei der nur langsam fortschreitenden Neubildung von Kapital in ausreichendem Maße nicht möglich [2]).

3. Bei Fortfall der vorgenannten haushaltsmäßigen Bindung besteht die dringende Gefahr, daß die Länder und Gemeinden bei ihren dauernd angespannten Finanzverhältnissen die Erträge der Gebäude-Entschuldungs-Steuer zu anderen für den Augenblick als dringlicher bezeichneten Zwecken verwenden und dadurch nicht nur die Wohnungsbautätigkeit vernachlässigen, sondern auch das Baugewerbe wegen der nachfolgenden Unregelmäßigkeit in der Beschäftigung ungünstig beeinflussen [1]).

Eine gleichartige, haushaltsmäßige Zweckgebundenheit wie für den Teil der Erträge, der zu Wohnungsbauzwecken zu verwenden ist, besteht für diejenigen Erträge, welche zur Erfüllung der im § 42 Abs. 1 der III. Steuernotverordnung genannten Aufgaben bestimmt sind, nicht. Die Verbindung dieser Erträge mit den Ausgaben für die Wohlfahrtspflege, das Schul- und Bildungswesen und die Polizei hat eine andere Bedeutung. Diese Ausgaben waren bis zum Inkrafttreten der III. Steuernotverordnung durch das Reich zu leisten. Die Übertragung der genannten Aufgaben an die Länder und Gemeinden bedeutete für diese eine erheblich größere Belastung. Als Ausgleich wurde den Ländern und Gemeinden nicht eine höhere Quote von Reichssteuerüberweisungen gewährt, sondern es wurde ihnen die Gebäude-Entschuldungs-Steuer als neue Steuerquelle zur Ausschöpfung und Gestaltung nach ihrem eigenen Finanzbedarf zugedacht. Eine Ausnahme bildet die Bestimmung einzelner Länder, daß ein geringer Prozentsatz des Aufkommens dieses Teiles der Steuer einem Fonds zuzuführen ist, der dazu dient, bedürftige Mieter bei Mietsteigerungen in der Zahlung der erhöhten Mieten zu unterstützen. Diese Beihilfe ist für den Fall vorgesehen, daß ein Umzug in eine billigere Wohnung unter Berücksichtigung der gesamten Verhältnisse der unterstützungsbedürftigen Personen nicht in Frage kommt. Für diese Hundertteile des Steueraufkommens ist demnach eine zweifache haushaltsmäßige Bindung eingeführt. Einmal sind diese Beträge aus den allgemeinen für Finanzzwecke zur Verfügung stehenden

---

[1]) Vgl. auch die Ausführungen hierüber in der Begründung des reichsrechtlichen Entwurfes eines Geb.-Entsch.-St.-Ges. a. a. O.

[2]) Vgl. hierüber auch die Ausführungen von Egon Bandmann, „Probleme der Wohnungswirtschaft“. Wirtschaftsdienst 1929. S. 793.

Mitteln durch Zuweisung an den Fürsorgefonds abgetrennt. Dann aber sind sie innerhalb des Fürsorgefonds abgesondert zur Unterstützung der unter den außergewöhnlichen Wohnungsverhältnissen der Nachkriegszeit besonders notleidenden Personen.

Die finanzielle Bedeutung der Gebäude-Entschuldungs-Steuer.

Die tatsächlichen Einnahmen aus den Gebäude-Entschuldungs-Steuern der Länder in den Rechnungsjahren 1925/26 bis 1928/29 sind in der Anlage IV zusammengestellt. Hiernach beträgt das Steueraufkommen

im Rechnungsjahr	1925/26	1260,5	Millionen	RM,
„ „	1926/27	1468,6	„	„
„ „	1927/28	1633,1	„	„
„ „	1928/29	1652,9	„	„

Im Verhältnis zu den übrigen Steuereinnahmen der Länder und Gemeinden aus eigenen Steuern betragen die Einkünfte aus den Gebäude-Entschuldungs-Steuern rund 40 %. Zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfes werden aus den Gebäude-Entschuldungs-Steuern rund 20 % der Summe aller Steuereinnahmen der Länder und Gemeinden aus eigenen Steuern erzielt (vgl. Anlage IV).

Nach den finanziellen Ergebnissen im Rahmen der gesamten Steuereinnahmen von Reich, Ländern und Gemeinden ist die Gebäude-Entschuldungs-Steuer der nach dem Aufkommen bedeutendsten Reichssteuer, der Reichseinkommensteuer, dem Rückgrat des Reichssteuersystems, und der dem Ertrage nach an zweiter Stelle zu nennenden Umsatzsteuer an die Seite zu stellen. Wie aus der Anlage IV hervorgeht, flossen während der Rechnungsjahre 1925/26 bis 1927/28 aus der Gebäude-Entschuldungs-Steuer 12—13 % der gesamten deutschen Steuereinnahmen in die öffentlichen Kassen. Die Einkommen- und Körperschaftsteuer erbrachte im Jahre 1925/26 24,3 %, die Umsatzsteuer 13,9 % des Gesamtsteueraufkommens [1]).

[1]) Die Zahlen sind entnommen

a) der Veröffentlichung des St.R.A. „Erste Ergebnisse der Reichsfinanzstatistik". In: Wirtschaft und Statistik, 2. Maiheft 1927. S. 463;

b) der Einzelschrift zur Statistik d. Dt. Reiches Nr. 6 Verwaltungsaufbau, Steuerverteilung u. Lastenverteilung i. Dt. R. Berlin 1929. S. 132/133, 191/243 und

c) direkten Angaben, die ich auf dem St.R.A. erlangen konnte.

C. Anlagen.

Anlage I.

Die Höchststeuersätze der Gebäude-Entschuldungs-Steuern in den einzelnen Ländern.

Preußen.

	1925/26	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. VII.	1927/28
I. Landessteuer				
a) für die Zuschußbauten . .	700	900	500	500 %
b) für die übrigen bebauten Grundstücke	700	900	1000	1200 %
II. Gemeindezuschläge . . .	bis 100	bis 100 %	—	—

der Grundvermögensteuer.

Bayern.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. VII.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. VI.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
I. Steuersätze zur Förderung des Wohnungsbaus und für landwirtschaftliche Kulturzwecke:	550		550		700	850 %

der Haussteuer.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. VII.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. VI.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
II. Steuersätze zum Ausgleich der Geldentwertung:	1100	1250	1250	1300	1550	1650 %

der Haussteuer.

Sachsen.

	1925/26	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. V.	1926/27 ab 1. VI.	1926/27 ab 1. VII.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
I. Landessteuer:	10	—	10	—	11	11	11 %
II. Bezirkszuschlag:	2	—	2	—	3	3	4 %
III. Gemeindezuschlag:	15	15	20	25	26	31	36 %

der Friedensmiete.

Die Steuer setzt sich zusammen aus der Landessteuer und den von den Bezirksverbänden (einschl. der bezirksfreien Gemeinden) und den Gemeinden erhobenen Zuschlägen.

Sie beträgt demnach insgesamt:

1925/26 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. V.	1926/27 ab 1. VI.	1926/27 ab 1. VII.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
27	27	32	37	40	45	51 %

der Friedensmiete vom 1. VII. 1914.

Württemberg.

	1925/26 ab 1. IV.	ab 1. VIII.	ab 1. II.	1926/27	1927/28
I. Landessteuer . . .	7,2	16,8	21,6	38,0	44,0 %

des landessteuerpflichtigen Gebäudekatasters.

	1925/26 ab 1. IV.	ab 1. VIII.	ab 1. II.	1926/27	1927/28
II. Gemeindesteuer . .	—	7,2	—	9,0	9,0 %
III. Gemeindezuschlags-berechtigung	—	4,8	—	4,8	4,8 %

des gemeindeumlagepflichtigen Gebäudekatasters.

Baden.

	1925/26 ab 1. IV.	ab 1. VII.	1926/27 ab 1. IV.	ab 1. V.	ab 1. VII.	1927/28 ab 1. IV.	ab 1. V.
I. Vermietete Gebäude jeder Art und selbstbewohnte Gebäude, ferner land- und forstwirtschaftliche Gebäude mit einem Steuerwert von mehr als 60 000 RM und selbständige Mietwohnungen in allen land- und forstwirtschaftlichen und gewerblichen Gebäuden:	8	10	10	14	16	16	18 Rpf
II. Gebäude der Land- und Forstwirtschaft einschl. der Wohngebäude:	8	2	2	5	5	5	5 Rpf
III. Sonstige insbesondere gewerbliche, nicht vermietete Gebäude:	8	10	10	14	14	14	14 Rpf

monatlich von 100 RM Gebäudesteuerwert.

Thüringen.

1925/26 ab 1. IV.	ab 1. VII.	1926/27 ab 1. IV.	ab 1. VI.	1927/28 ab 1. IV.	ab 1. X.
20	24	30	32	40	42 %

der Friedensmiete vom 1. 7. 1914.

Hessen.

	1925/26 ab 1. IV.	ab 1. VIII.	1926/27	1927/28
I. Landessteuer:	60	80	127½	127½ Rpf bzw. 160⁷/₁₀ Rpf *)
II. Steuer der Gemeinden und Gemeindeverbände bis höchstens:	60	80	68⁷/₁₀	77 Rpf

jährlich für je 100 RM Friedenswert.

Mecklenburg-Schwerin.

1925/26 ab 1. IV.	ab 1. I. 26		1926/27	1927/28
I. Landessteuer:				
6 ‰	6 ‰	a) für Finanzbedarf		
		in den Städten	10 ‰	10 ‰
	hinzu in den Städten	in den sonstigen Teilen des Landes:	8 ‰	—
—	6 ‰	b) für den Wohnungsbau nur in den Städten:	6,375 ‰	12 ‰

jährlich vom Vorkriegswert.

*) Der höhere Steuersatz kommt zur Anwendung, wenn der betreffende Steuerwert 7000 RM übersteigt.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. I. 26	1926/27	1927/28
II. Zuschläge der Städte:				
für den Finanzbedarf:	bis 10 ‰	10 ‰	—	—
für Wohnungsbau:	bis 1,5 ‰	—	—	—
III. Zuschläge der Ämter für Wohnungsbau:	bis 1,5 ‰	—	—	—

jährlich vom Vorkriegswert.

Oldenburg.
(Landesteil Oldenburg.)

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. VII.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. VII.	1927/28
I. Landessteuer:					
für die Zuschußbauten:	60 *Rpf*	90 *Rpf*	40 *Rpf*	12 %	12 bzw. 13,68 % *)
für die übrigen Gebäude:	30 *Rpf*	45 *Rpf*	40 *Rpf*	12 %	12 bzw. 13,68 %
	monatlich für je 1000 *RM* des Versicherungswertes (Wertanteil).				der „reinen" Friedensmiete.
II. Zuschläge der Gemeinden und Amtsverbände:	bis 100		bis 100		bis 100 %

der Landessteuer.

Oldenburg.
(Landesteil Lübeck.)

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. VII.	1926/27	1927/28
I. Landessteuer:				
für die Zuschußbauten . . .	24	31,2	20,4	15,6 %
für die übrigen Gebäude . .	12	15,6	20,4	15,6 %

des Gebäudesteuermietwertes.

	1925/26	1926/27	1927/28
II. Zuschläge der Gemeinden und des Landesverbandes:	bis 100	bis 100	100 %

der Landessteuer.

Oldenburg.
(Landesteil Birkenfeld.)

	1925/26	1926/27	1927/28
I. Landessteuer:			
für die Zuschußbauten	12	20	20 %
für die übrigen Gebäude	6	20	20 %

des Gebäudesteuermietwertes.

	1925/26	1926/27	1927/28
II. Zuschläge der Gemeinden und Bürgermeistereien:	bis 100	bis 100	— 100 %

der Landessteuer.

---

*) Das Staatsministerium ist ermächtigt, Erhöhungen des Steuersatzes bis 13,68 % der reinen Friedensmiete vorzunehmen.

Braunschweig.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. XI.	1926/27	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. VII.	1927/28 ab 1. X.
	20 %	22 %				
a) für landwirtsch. Wohngrundstücke			25	33	33	33 %
b) für sonstige bebaute Grundst.			35	43	39	45 %

der Friedensmiete (= Nutzungswert der Wohnungsabgabe).

der Friedensmiete (= Goldmarkbetrag des Mietzinses [reine Friedensmiete] vom 1.7.14).

Anhalt.

	1925/26	1926/27	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
I. Landessteuer:	20	23	42	47 %
II. Gemeindesteuer:	5—20	24	—	—
Su.	25—40	27	42	47 %

der Friedensmiete v. 1. 7. 14.

Lippe.

1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. VII.	1925/26 ab 1. I.	1926/27	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
20	25	30	35	35	42 %

der Friedensmiete (1. 7. 1914)

der Friedensmiete Gebäudesteuernutzungswert gem. Ges. vom 28. 2. 1878. Dieser darf bei Berechnung der Steuer um nicht mehr als 30 % hinter der nach den früheren Bestimmungen für die Bemessung der Steuer festgesetzten oder festzusetzenden Friedensmiete zurückbleiben und diese nicht um mehr als 200 % übersteigen.

Mecklenburg-Strelitz.

1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. V.	1926/27 ab 1. VI.	1926/27 ab 1. XI.	1927/28
400	600	—	—	1000 %

der Grundsteuer.

Die Grundsteuer beträgt 6 % des Reinertrages. Als solcher gilt der ortsübliche Mietzins vom 1. 7. 1914 abzüglich 20 % als Anrechnung der dem Vermieter obliegenden Lasten.

= 24	36	40	40	= 48 %

des Reinertrages. der Friedensmiete.

Waldeck.

	1925/26	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. VII.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
für Zuschußbauten . .	4	8	18	20	20 %
für die übrigen bebauten Grundstücke .	16	26	35	40	45 %

des Nutzungsmietwertes am 1. 7. 1914.

Als Nutzungsmietwert gilt für 1925/26 4 %, für 1926/27 und 1927/28 6 % der Feuerversicherungssumme.

Schaumburg-Lippe.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1.VII.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. XII.	1927/28
I. Landessteuer:					
a) für die Zuschußbauten	400	700	700	500	500 %
der Grundvermögensteuer;					
b) für die Gebäude der Landwirtschaft, Forstwirtschaft u. des Gartenbaus	—	700	1000	1000	1000 %
der Gebäudesteuer;					
c) für die übrigen bebauten Grundstücke	400	700	700	1000	1000 %
der Grundvermögensteuer.					
II. Gemeindesteuerzuschläge	—	bis 100 %	bis 100 %	—	—
der Grundvermögensteuer.					

Vermerk: 100 % der Grundvermögensteuer = 2,4 ‰ des gemeinen Wertes.
100 % der Gebäudesteuer = 4 % des Nutzungswertes.

Hamburg.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1.VII.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1.VII.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. X.
I. Landessteuer:						
a) für die land-, forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Zwecken dienenden bebauten Grundstücke	3	3	10	10	10	10 %
des Mietwertes						
b) für die übrigen bebauten Grundstücke	15	20	27	35	42	47 %
der Friedensmiete (Mietwert vom 1. 10. 1914).						
II. Gemeindezuschläge:	bis 50 %		bis 50 %		bis 50 %	
des Landesgrundsteuerzuschlages.						

Bremen.

	1925/26 ab 1. IV.	1925/26 ab 1. V.	1926/27 ab 1. IV.	1926/27 ab 1. VII.	1927/28 ab 1. IV.	1927/28 ab 1. I 28
I. für Bremen, das Landgebiet und der Stadt Vegesack	7		10		10	12 ‰
II. für Bremerhafen	9	10	15	16,5	20,5 ‰	
jährlich vom Kapitalwert.						

Lübeck.

1925/26	1926/27	1927/28
19	19	23,75 ‰

jährlich vom Grundsteuerwert*).

*) Für landwirtschaftlich und gärtnerisch genutzte Grundstücke wird der Steuer nur ein Teil des Wertes des Gesamtgrundstückes zugrunde gelegt. Die Steuer wird erhoben
bei Grundstücken mit einer Größe von 0,3 bis 0,5 ha von 8/10,
" " " " " " 0,5 " 1,0 " " 6/10,
" " " " " " 1,0 " 2,5 " " 4/10,
" " " " " " 2,5 " 10,0 " " 3/10,
" " " " " " über 10,0 " " 2/10
des gemeinen Wertes des Gesamtgrundstückes.

Anlage II.

Steuersätze der Sacherhaltungssteuer.

(§ 10 des Entwurfes.)

Höhe des Eigenkapitals in Hundertsätzen des Friedenswertes	Höhe der Steuer in Hundertsätzen der Friedensmiete
0 %	0 %
10 %	1 2/3 %
20 %	3 1/3 %
30 %	5 %
40 %	6 2/3 %
50 %	8 1/3 %
60 %	10 %
70 %	11 2/3 %
80 %	13 1/3 %
90 %	15 %
100 %	16 2/3 %

Man ist zu diesen Steuersätzen wie folgt gelangt. Geht man davon aus, daß die zu erhebende Sacherhaltungssteuer 4 % von ¼ des Eigenkapitals betragen soll, so würde sich bei einem Gebäudewerte von 100 000 *RM* und einer jährlichen Friedensmiete von 6000 *RM* folgende Skala ergeben [1]):

Hypothekenbelastung bis .... *RM*	Steuersatz 4 % von 1/4 des Eigenkapitals		Steuerbetrag in Hundertsätzen der Friedensmiete
	1/4 des Eigenkapitals *RM*	Steuerbetrag *RM*	
0	25 000	1 000	16 2/3
10 000	22 500	900	15
20 000	20 000	800	13 1/3
30 000	17 500	700	11 2/3
40 000	15 000	600	10
50 000	12 500	500	8 1/3
60 000	10 000	400	6 2/3
70 000	7 500	300	5
80 000	5 000	200	3 1/3
90 000	2 500	100	1 2/3
100 000	—	—	—

[1]) Vgl. auch die Ausführungen des Finanzministers Höpker-Aschoff in seinem Aufsatz „Hauszinssteuer und Wohnungsbau" Berliner Tageblatt Nr. 40 vom 26. 1. 1927.

Steuersätze der Entschuldungssteuer.

(§ 11 des Entwurfes.)

Hypothekenbelastung des Grundstücks am 31. 12. 18. in Hundertsätzen des Friedenswertes	Höhe der Steuer in Hundertsätzen der Friedensmiete
bis 10 %	5 %
„ 20 %	10 %
„ 30 %	15 %
„ 40 %	20 %
„ 50 %	25 %
„ 60 %	30 %
„ 70 %	35 %
„ 80 %	40 %
„ 90 %	45 %
„ 100 %	50 %

Zu diesen Sätzen ist man auf folgendem Wege gelangt. Der Hypothekenschuldner hatte durch die Geldentwertung und die geringe Aufwertung einen Geldentwertungsgewinn von 75 % der Schuldsumme erzielt. Verzinst man diese Hundertteile mit 4 %, dann ergibt sich bei einem Gebäudewert von 100 000 *RM* und einer jährlichen Friedensmiete von 6000 *RM* die nachfolgende Steuerskala[1]):

Hypothekenbelastung bis......	Steuersatz 4 % von 75 % der Hypothekenbelastung		Steuerbetrag in Hundertsätzen der Friedensmiete
RM	75 % der Hyp.-Summe	Steuerbetrag	
10 000	7 500	300	5 %
20 000	15 000	600	10 %
30 000	22 500	900	15 %
40 000	30 000	1 200	20 %
50 000	37 500	1 500	25 %
60 000	45 000	1 800	30 %
70 000	52 500	2 100	35 %
80 000	60 000	2 400	40 %
90 000	67 500	2 700	45 %
100 000	75 000	3 000	50 %

[1]) Vgl. auch die Ausführungen des Finanzministers Höpker-Aschoff in seinem Aufsatz „Hauszinssteuer und Wohnungsbau" Berliner Tageblatt Nr. 40 vom 26. 1. 1927.

Anlage III.

Die Höhe der Gebäude-Entschuldungs-Steuern.

in den einzelnen Ländern in Hundertteilen der Friedensmiete, getrennt nach dem Verwendungszweck (in den Monaten März und April 1929 *).

Bezeichnung des Landes	Für den Bau von Wohnungen		Für den Finanzbedarf		Zusammen	
	März	April	März	April	März	April
Preußen	26,66	26,66	21,33	21,33	48,—	48,—
Bayern	25,1	26,—	24,9	24,—	50,—	50,—
Sachsen	30	30	21	21	51	51
Württemberg	19,5	20,25	20,25	20,25	39,75	40,5
Baden	20	18,4	16,	17,6	36	36
Thüringen	18,76	18,76	23,24	23,24	42	42
Hessen	15,87	15,87	31,66	31,66	47,53	47,53
Hamburg	27	27	20	20	47	47
Mecklenburg-Schwerin	24	30	20	23	44	53
Oldenburg	20	20	7,36	12	27,36	32
Braunschweig	18	28,12[1])	27	45	45	45
Anhalt	27	27	20	20	47	47
Bremen	28[2])	24[3])	21	21	24	24
Lippe	18	18	24	24	42	42
Lübeck	19	19	23	23	42	42
Mecklenburg-Strelitz	23	23	25	25	48	48
Waldeck	21	21	24	24	45	45
Schaumburg-Lippe	17	17	23	23	40	40

[1]) Die Mittel werden im Rechnungsjahr 1928/29 im Wege einer Anleihe aufgebracht.

[2]) [3]) Die Mittel werden nur zum Teil aus der in Bremen erhobenen Mietsteuer zum größten Teil aus anderen Quellen aufgebracht.

Bemerkungen: Während die Steueraufkommen aus den einzelnen bebauten Grundstücken im übrigen in dem oben angegebenen Verhältnis verteilt werden, sind die nachfolgenden Aufkommen lediglich zur Förderung der Bautätigkeit bestimmt:

a) die Steuererträge bzw. Zinsen und Amortisationsquoten von Neubauten, die mit öffentlichen Beihilfen errichet worden sind,

b) das Aufkommen in Baden und in Hamburg aus der Besteuerung der landw., forstwirtschaftlich oder gärtnerisch genutzten, bebauten Grundstücke,

c) die Sonderzuschläge in Hamburg aus den der Zwangsmietengesetzgebung nicht unterliegenden Gebäuden.

*) Die Angaben der Tabelle sind der Begründung zu dem Entwurf eines Gebäude-Entschuldungs-Steuergesetzes entnommen. — Zu Reichstagsdrucksache Nr. 568, IV. Wahlperiode 1928/29 — vom 7. 1. 1929 — vgl. die dortige Anlage I.

Anlage IV.

I. Das Aufkommen an Gebäude-Entschuldungs-Steuern in den Rechnungsjahren 1925/26 bis 1928/29

(in Millionen RM).

	1925/26	1926/27	1927/28	1928/29
a) zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfes	674,5	762,0	813,8	828,2
b) zur Förderung der Neubautätigkeit	586,0	706,6	819,3	824,7
Su.	1260,5	1468,6	1633,1	1652,9

II. Das Aufkommen an Gebäude-Entschuldungs-Steuern in Hundertteilen der gesamten eigenen Steuereinnahmen der Länder und Gemeinden.

	1926/27	1927/28	1928/29
a) zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfes	21,2	19,9	—
b) zur Förderung der Bautätigkeit	19,6	20,0	—
Su.	40,8	39,9	—

III. Das Aufkommen an Gebäude-Entschuldungs-Steuern in Hundertteilen der gesamten Steuereinnahmen in Reich, Ländern und Gemeinden.

	1925/26	1926/27	1927/28	1928/29
a) zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfes	6,6	7,1	6,0	—
b) Zur Förderung der Bautätigkeit	5,8	6,6	6,1	—
Su.	12,4	13,7	12,6	—

Lebenslauf.

Ich, Georg Paul Theodor Riedel, bin am 1. Juli 1893 in Kosel O.S. geboren. Mein Vater ist der Eisenbahn-Obersekretär Heinrich Riedel. Durch Geburt bin ich preußischer Staatsangehöriger. Nach Besuch des Gymnasiums in Kreuzburg O.S. und Ablegung der Reifeprüfung daselbst wurde ich Soldat. Während des Krieges stand ich in fast ununterbrochener Zeitfolge im Felde. Ich besitze das Eiserne Kreuz I. und II. Klasse. Nach Beendigung des Krieges trat ich in die Zollverwaltung ein, wo ich noch jetzt beruflich tätig bin. Vom S.S. 1922 bis zum W.S. 1926 widmete ich mich dem Studium der Rechts- und Staatswissenschaften an der Universität Breslau. Im S.S. und W.S. 1927 betrieb ich die gleichen Studien an der Universität Berlin. Meine Lehrer waren die Professoren Bräuer, Hesse, Mitscherlich, Obst, Sombart, Wagemann, Helfritz, Popitz, Bruck, Schmidt-Rimpler, Schott und Kühnemann. Am 22. Juni 1926 bestand ich die Diplom-Volkswirte-Prüfung an der Universität Breslau. Am 17. Juli 1928 promovierte ich an der gleichen Universität zum Doktor rerum politicarum unter Vorlage vorstehend abgedruckter Dissertation.

Der Verfasser.